



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Specifika účtování a zdaňování vybrané neziskové organizace

Accounting and Taxation Specifics of the Non-profit Organization

Student: Pavlína Bergerová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví

## Zadání bakalářské práce

Student: **Pavčina Bergerová**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **6202R049 Účetnictví a daně**  
Specializace: **02 Účetnictví a daně**  
Téma: **Specifika účtování a zdaňování vybrané neziskové organizace**  
**Accounting and Taxation Specifics of the Non-profit Organization**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Účetnictví neziskové organizace
3. Zdaňování neziskové organizace
4. Specifika účtování a zdaňování obecně prospěšné společnosti
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. vyd.

Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4.

STUHLÍKOVÁ, Helena a Sofia KOMRSKOVÁ. *Zdaňování neziskových organizací 2011*. 8. vyd.

Olomouc: ANAG, 2011. 247 s. ISBN 978-80-7263-658-7.

URBANCOVÁ, Alžběta a Šárka KRYŠKOVÁ. *Účetnictví nevýdělečných organizací A*. 2. vyd. Ostrava:

Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2008. 232 s. ISBN 978-80-248-1801-6.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 10.05.2013



*Hakalová*

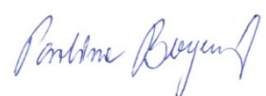
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry

*D. Dluhošová*

prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci vypracovala samostatně. Přílohu č. 1 a přílohu č. 3, danou mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.“

V Ostravě 10. 5. 2013

A handwritten signature in blue ink, reading "Pavlína Breyerová". The signature is written in a cursive, flowing style.

# Obsah

<b>1</b>	<b>ÚVOD .....</b>	<b>5</b>
<b>2</b>	<b>ÚČETNICTVÍ NEZISKOVÉ ORGANIZACE .....</b>	<b>7</b>
2.1	VYMEZENÍ NEZISKOVÉ ORGANIZACE .....	7
2.1.1	<i>Základní rozdělení neziskových organizací .....</i>	<i>7</i>
2.1.2	<i>Další členění neziskových organizací .....</i>	<i>8</i>
2.1.3	<i>Hlavní, hospodářská a doplňková činnost .....</i>	<i>8</i>
2.2	MOŽNOSTI VEDENÍ ÚČETNICTVÍ .....	9
2.2.1	<i>Legislativní úprava .....</i>	<i>9</i>
2.2.2	<i>Jednoduché účetnictví .....</i>	<i>10</i>
2.2.2.1	<i>Vyhláška č. 507/2002 Sb. ....</i>	<i>12</i>
2.2.2.2	<i>Účetní knihy v jednoduchém účetnictví .....</i>	<i>12</i>
2.2.2.3	<i>Účetní závěrka v jednoduchém účetnictví .....</i>	<i>14</i>
2.2.3	<i>Účetnictví .....</i>	<i>14</i>
2.2.3.1	<i>Zjednodušený rozsah vedení účetnictví .....</i>	<i>15</i>
2.2.3.2	<i>Vedení účetnictví v plném rozsahu .....</i>	<i>16</i>
2.2.3.3	<i>Vyhláška č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů .....</i>	<i>16</i>
2.2.3.4	<i>Rozvaha .....</i>	<i>17</i>
2.2.3.5	<i>Dlouhodobý majetek .....</i>	<i>17</i>
2.2.3.6	<i>Výkaz zisku a ztráty .....</i>	<i>22</i>
2.2.3.7	<i>Příloha k účetní závěrce .....</i>	<i>25</i>
2.2.4	<i>Směrná účtová osnova .....</i>	<i>25</i>
2.2.5	<i>České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání .....</i>	<i>26</i>
2.2.6	<i>Interní účetní směrnice .....</i>	<i>27</i>
2.2.7	<i>Výroční zpráva .....</i>	<i>28</i>
2.2.8	<i>Audit .....</i>	<i>29</i>
<b>3</b>	<b>ZDAŇOVÁNÍ NEZISKOVÉ ORGANIZACE .....</b>	<b>32</b>
3.1	VYMEZENÍ POJMU A ZÁKLADNÍ ČLENĚNÍ DANÍ V ČR .....	32
3.2	DAŇOVÉ ZÁKONY Z POHLEDU NEZISKOVÉ ORGANIZACE .....	33
3.2.1	<i>Daň z příjmů právnických osob .....</i>	<i>33</i>
3.2.1.1	<i>Předmět daně .....</i>	<i>33</i>
3.2.1.2	<i>Základ daně .....</i>	<i>37</i>
3.2.1.3	<i>Odčitatelné položky .....</i>	<i>39</i>
3.2.1.4	<i>Slevy na dani .....</i>	<i>40</i>
3.2.1.5	<i>Odvod daně z příjmů právnických osob .....</i>	<i>41</i>
3.2.2	<i>Daň z přidané hodnoty .....</i>	<i>42</i>
3.2.3	<i>Silniční daň .....</i>	<i>43</i>
3.2.4	<i>Daň z nemovitosti .....</i>	<i>44</i>

3.2.5	<i>Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí .....</i>	45
<b>4</b>	<b>SPECIFIKA ÚČTOVÁNÍ A ZDAŇOVÁNÍ OBECNĚ PROSPĚŠNÉ SPOL.....</b>	<b>47</b>
4.1	OBECNĚ PROSPĚŠNÁ SPOLEČNOST TYFLOCENTRUM OSTRAVA.....	47
4.1.1	<i>Poslání společnosti a organizační struktura .....</i>	47
4.1.2	<i>Zdroje financování poskytovaných služeb .....</i>	47
4.1.3	<i>Hlavní, doplňková a správní činnost.....</i>	50
4.2	ÚČETNICTVÍ VE SPOLEČNOSTI TYFLOCENTRUM .....	50
4.2.1	<i>Rozsah a způsob vedení účetnictví .....</i>	50
4.2.2	<i>Odpovědnost za vedení účetnictví, předkontace účetních dokladů .....</i>	51
4.2.3	<i>Oběh účetních dokladů .....</i>	52
4.2.4	<i>Účtová osnova a účetní směrnice.....</i>	52
4.3	ROZPOČÍTÁVÁNÍ NÁKLADŮ DLE POSKYTOVANÝCH SLUŽEB.....	53
4.4	PŘÍJMY Z HLAVNÍ ČINNOSTI .....	54
4.4.1	<i>Roční účetní závěrka a audit .....</i>	54
4.4.2	<i>Archivace dokladů .....</i>	55
4.5	DAŇOVÉ POVINNOSTI SPOLEČNOSTI TYFLOCENTRUM .....	55
4.6	PRÁVNÍ ÚPRAVA OBECNĚ PROSPĚŠNÉ SPOLEČNOSTI.....	57
<b>5</b>	<b>ZÁVĚR.....</b>	<b>60</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>62</b>
	<b>SEZNAM ZKRATEK .....</b>	<b>64</b>
	<b>Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce</b>	
	<b>SEZNAM PŘÍLOH</b>	
	<b>Přílohy</b>	

# 1 ÚVOD

Základem společenského života je bezpochyby sdružování lidí do skupin. Tuto potřebu v sobě člověk má už od pradávna, je mu přirozená. Ve skupině pocítuje větší sílu a jistotu, v těžkých životních situacích podporu a zázemí. Stěžejním občanským právem každého demokratického zřízení je právo svobodně se sdružovat, což je zakotveno i v ústavě. Žijeme v hektické době, ve které měřítkem úspěchu je ekonomický růst. Peníze, skvělou kariéru, plynulé posouvání životní úrovně na vyšší příčku to by chtěl téměř každý. Ne všem se to ale podaří, a proto se docela často setkáváme s lidmi zklamanými, vyhořelými, pod tlakem stresu, s lidmi, jež mnohdy žijí pod hranicí lidské důstojnosti. Někteří se takové situaci dokážou přizpůsobit, ale pořád je zde početná skupina těch, kteří se bez cizí pomoci neobejdou. Naštěstí existuje v naší společnosti dostatek organizací, které byly založeny ne za účelem tvorby zisku, ale u jejich zrodu stálo poslání „pomáhat“ právě takovým lidem, kteří se dostali na okraj společnosti. Prvotním problémem nemusely být vždy jen peníze, ale třeba těžký úraz, nemoc, nebo vrozené zdravotní postižení. Organizace neziskového sektoru mají mnohem blíže k potřebám konkrétních lidí, a proto mohou efektivněji vyplnit prostor mezi státem a občanem. Ani sebeušlechtilější poslání neziskové organizace však nemůže být naplněno bez přílivu financí. Jejich objem je závislý nejen na šikovnosti a profesionalitě zaměstnanců (fundraiserů), ale hlavně na prosperující ekonomice státu.

Složitým přerozdělováním finančních prostředků ze státního rozpočtu, mohou neziskové organizace finance potřebné k plnění svého účelu (za předpokladu splnění určitých podmínek) čerpat z veřejných rozpočtů, z nadačních fondů a nadací. Některé přímo oslovují prosperující podniky, soukromé podnikatele, případně běžné občany o poskytnutí daru. Toto logicky vyvolává potřebu zpětné vazby o využití darovaných prostředků. Zdrojem takových informací je kvalitně a poctivě vedené účetnictví a následné zveřejňování ročních účetních výkazů.

Současná právní úprava, pokud jde o účetnictví a zdaňování neziskových organizací je složitá, mnohdy nepřehledná, v uplynulých letech prošla mnoha změnami. Cílem první části této bakalářské práce bude pomocí deskriptivní metody vymezit členění neziskových organizací z různých úhlů pohledů, v druhé části bude popsán způsob a rozsah vedení účetnictví těchto organizací, kdy pomocí metody analýzy a komparace platné legislativy budou vyjmenovány nejdůležitější odlišnosti v účtování neziskové organizace oproti

podnikatelskému subjektu. Další část práce bude zaměřena na zdaňování neziskových organizací, kdy stejně jako v předchozí kapitole budou vyzvednuty nejpodstatnější rozdíly z oblasti daňové problematiky účetní jednotky z neziskového sektoru a podnikatelské sféry.

Součástí praktické části této bakalářské práce bude konkrétní pohled na oslovenou obecně prospěšnou společnost TyfloCentrum Ostrava, na její současnou právní úpravu, rozsah vedení účetní a daňové agendy, na její schopnost získat finance potřebné k úspěšnému chodu a rozvoji. Vzhledem k tomu, že se schválením nového občanského zákoníku, který vejde v platnost 1. ledna 2014 dojde ke zrušení zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech, bude jistě přínosnou součástí práce komparace rozdílů vyplývajících z této legislativní změny. Zodpovědět na otázku, zda zůstat i po 1. lednu 2014 obecně prospěšnou společností nebo se přetransformovat na ústav podle nově platné legislativy, jaké kroky by musela společnost v této souvislosti udělat a zároveň čeho by se mohla v budoucnu vyvarovat, bude posledním cílem této bakalářské práce.



## **2 ÚČETNICTVÍ NEZISKOVÉ ORGANIZACE**

### **2.1 Vymezení neziskové organizace**

V české legislativě není přímo definován pojem nezisková organizace, objevují se ale snahy definovat veřejnou prospěšnost tak, aby neziskovost nebyla založena na právní subjektivitě, ale přímo na činnosti. Předpisy pro vedení účetnictví platné do konce roku 2003 zavedly nový pojem – nevýdělečné organizace, nyní je označujeme jako subjekty, u nichž hlavním předmětem činnosti není podnikání. Druhou část neziskových organizací tvoří organizace veřejného sektoru. Obě skupiny jsou založeny za účelem provozování činnosti ve prospěch toho, kdo měl zájem na jejich zřízení. Neziskové organizace mohou dosahovat i zisku, nikdy však ne ze své hlavní činnosti, ale z činnosti doplňkové. Je nutno podotknout, že organizace, která není zřízena za účelem podnikání, musí být vždy právnickou osobou.

#### **2.1.1 Základní rozdělení neziskových organizací**

Organizace spadající do neziskového sektoru se dělí z několika možných úhlů pohledů. Jedním ze základních členění je rozdělení organizací na státní (vládní) a nestátní (nevládní), tzv. soukromoprávní organizace. Stávající právní řád rozděluje ve většině případů organizace třetího sektoru na veřejně (obecně) a vzájemně prospěšné. Vzájemně prospěšná společnost na rozdíl od společnosti veřejné poskytuje služby pouze svým členům.

Z pohledu § 18 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů jsou neziskové organizace rozděleny na účelová sdružení majetku, sdružení fyzických nebo právnických osob, jednotky územní samosprávy (obce, kraje, ale i stát) a jiné, o nichž tak určí zvláštní zákon (Česká televize, Český rozhlas, Akademie věd ČR, profesní komory).

Dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, konkrétně § 18 odst. 8 jsou to zejména zájmová sdružení právnických osob, pokud mají tato sdružení právní subjektivitu a nejsou zřízena za účelem výdělečné činnosti, občanská sdružení včetně odborových organizací, politické strany a politická hnutí, registrované církve a náboženské společnosti, nadace a nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce, školské právnické osoby podle zvláštního právního předpisu,

obce, organizační složky státu, kraje, příspěvkové organizace, státní fondy, subjekty, o nichž tak stanoví zvláštní zákon.

### 2.1.2 Další členění neziskových organizací

Neziskové organizace můžeme také rozčlenit podle několika různých úhlů pohledů, např. podle zakladatele, způsobu financování, právně organizační normy nebo podle druhů realizovaných činností takto:

- **dle zakladatele** na soukromoprávní organizace, veřejnoprávní organizace, veřejnoprávní instituce,
- **dle charakteru poslání** na veřejně prospěšné organizace a vzájemně prospěšné organizace
- **dle způsobu financování** na organizace, které jsou financovány zcela z veřejných rozpočtů, zčásti z veřejných rozpočtů, z výsledků realizace svého poslání nebo z jiných zdrojů,
- **podle druhů činnosti organizace (tzv. oborové členění)** jednak dle mezinárodní klasifikace neziskových organizací (ICNPO), dále dle klasifikace služeb neziskových institucí sloužících domácnostem podle jejich účelu (CZ-COPNI) a v neposlední řadě dle odvětvové klasifikace ekonomických činností (OKEČ).<sup>1</sup>

### 2.1.3 Hlavní, hospodářská a doplňková činnost

Z platného zákona o daních z příjmů nevyplývá všeobecný zákaz podnikání pro neziskové organizace. Přestože není zákonem přímo vymezena hranice mezi činností hospodářskou a hlavní a nejsme ani limitováni procentním poměrem jednotlivých činností, musíme se přiklonit k účetním předpisům, konkrétně k vyhlášce, kde za hlavní činnost považujeme vše, co je definováno ve zřizovacích listinách, statutech a stanovách. Vedení účetnictví v neziskových organizacích je ve srovnání s účetnictvím podnikatelských subjektů specifické, protože musíme vždy účtovat o činnostech hlavních, hospodářských a doplňkových odděleně, abychom byli schopni na konci účetního období správně vypočítat výsledek hospodaření.

---

<sup>1</sup> MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4

## 2.2 Možnosti vedení účetnictví

### 2.2.1 Legislativní úprava

Vzhledem k tomu, že všechny neziskové organizace jsou právnickými osobami, jsou také dle zákona o účetnictví účetními jednotkami, tudíž jsou povinny respektovat zákon a vést účetnictví. Pomocí podvojných zápisů musí účtovat o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále také o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Při vedení účetnictví jsou účetní jednotky povinny dodržovat směrné účtové osnovy, označování položek účetní závěrky, obsahové vymezení jednotlivých položek výkazů tvořících účetní závěrku a předepsané účetní metody. Účetnictví účetních jednotek, které nebyly založeny za účelem podnikání, legislativně upravují od 1. 5. 2005 tyto předpisy:

- **Zákon č. 563/1991 Sb.**, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- **Vyhláška č. 504/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účtování,
- **Vyhláška č. 410/2009 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, kterými jsou územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy, organizační složky státu, regionální rady regionu soudržnosti a dobrovolné svazky obcí,
- **České účetní standardy:**
  - **č. 701-710** (pro vybrané účetní jednotky, kterými jsou územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu),
  - **č. 401-414** (pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání),
- **Vyhláška č. 507/2002 Sb.** (byla novým předpisem pro rok 2003, řídili se jí při vedení jednoduchého účetnictví nejen podnikatelé, ale i neziskové organizace. Oficiálně byla tato vyhláška zrušena posledním dnem roku 2003, ale i přes několik přijatých novelizací zákona o účetnictví zůstala i nadále pro některé účetní jednotky vodítkem pro obsahové vymezení účetních knih).

## 2.2.2 Jednoduché účetnictví

V minulých letech došlo k přijetí mnoha legislativních úprav, které znamenaly pro mnohé nevýdělečné organizace nutnost provedení změn ve způsobu a rozsahu vedení účetní agendy. Pokud, účetní jednotky splnily podmínku § 9 zákona o účetnictví ve znění k 31. 12. 2003, mohly účtovat v jednoduchém účetnictví. Patřily mezi ně občanská sdružení, církve, náboženské společnosti a jejich útvary, které mají právní subjektivitu, sdružení právnických osob a také nadační fondy. Bylo ale nutno akceptovat omezující podmínku, která stanovila horní hranici příjmů ve výši 6 000 000 Kč. Kromě vyjmenovaných společností mohla vést jednoduché účetnictví také obecně prospěšná společnost, pro kterou ale rovněž platila zákonem stanovená podmínka<sup>2</sup>, podle které nebylo možné provozovat doplňkovou činnost a příjmy za předchozí období musely být nižší než 3 000 000 Kč. Dále to bylo společenství vlastníků bytových jednotek, pouze ale za podmínky, že s takovým způsobem vedení účetnictví souhlasila nadpoloviční část vlastníků bytových jednotek. Podle přechodných ustanovení zákona o účetnictví (bod 2) se stal mezníkem rozhodování o způsobu účtování rok 2004. V průběhu přechodného období se musely účetní jednotky rozhodnout, pokud jim to zákon přímo nenařizoval, zda dále povedou účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Od ledna 2005 již nemohly vést jednoduché účetnictví sdružení právnických osob, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti a společenství vlastníků bytových jednotek. Společnosti, kterým zákon umožňoval do konce roku 2007 stále účtovat v jednoduchém účetnictví (občanská sdružení a jejich organizační jednotky s právní subjektivitou, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou církevní osobou, honební společenstva), získaly možnost takto pokračovat i dále, ale pouze za předpokladu, že nepřekročí za uplynulé zdaňovací období zákonem stanovený limit příjmů ve výši 3 000 000 Kč.

Při přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví je nutné brát zřetel na několik nutných zásahů týkajících se hodnoty rezerv, stavu pohledávek a závazků. Tyto změny se řídí § 42a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kde je popsán postup při umístění zůstatků stavů majetku, závazků i rezerv na příslušné účty účtové osnovy. Dodržení takto daných předpisů je při změně režimu účetnictví velice důležité, protože v opačném případě to může účetním

---

<sup>2</sup> § 19 zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech a o změně a doplnění některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů

jednotkám přinést nepříjemnosti v podobě daňových doměrků po provedené kontrole správcem daně.<sup>3</sup>

**Tab. 2.1 Vybrané nevýdělečné organizace, které se řídí vyhláškou č. 504/2002 Sb. a § 9 (stav k 1. 1. 2013)**

<b>Nevýdělečná organizace</b>	<b>Rok 2003, účetní soustava podle § 9</b>	<b>Změny od roku 2004, účetní soustava podle přechodných ustanovení nebo volba rozsahu vedení účetnictví</b>	<b>Změny od roku 2005, účetní soustava podle § 38a nebo volba rozsahu vedení účetnictví</b>	<b>Stav po změnách k 1.1. 2008 (doposud), účetní soustava podle § 38a nebo volba rozsahu vedení účetnictví</b>
<b>Nadace</b>	podvojný účetnictví	účetnictví v plném rozsahu	účetnictví v plném rozsahu	
<b>Nadační fondy</b>	jednoduché účetnictví (příjmy pod 6 mil.) podvojný účetnictví	jednoduché účetnictví Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	
<b>Obecně prospěšné společnosti</b>	jednoduché účetnictví (příjmy pod 3 mil. Kč, zároveň nesmí provozovat doplňkovou činnost), jinak podvojný účetnictví	jednoduché účetnictví účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	
<b>Občanská sdružení</b>	jednoduché účetnictví (příjmy pod 6 mil.) podvojný účetnictví	jednoduché účetnictví účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	jednoduché účetnictví účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	jednoduché účetnictví (příjmy do 3. mil.) účetnictví ve zjednodušeném rozsahu
<b>Círky a náboženské společnosti</b>	jednoduché účetnictví (příjmy pod 6 mil.) podvojný účetnictví	jednoduché účetnictví účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	jednoduché účetnictví účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	jednoduché účetnictví (příjmy do 3. mil.) účetnictví ve zjednodušeném rozsahu
<b>Sdružení právnických osob</b>	jednoduché účetnictví (příjmy pod 6 mil.) podvojný účetnictví	jednoduché účetnictví účetnictví v plném rozsahu	Účetnictví v plném rozsahu	
<b>Společenství vlastníků jednotek</b>	jednoduché účetnictví jestliže bylo schváleno shromážděním vlastníků podvojný účetnictví	jednoduché účetnictví účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	
<b>Honební společenstva</b>	jednoduché účetnictví (příjmy pod 6 mil.) podvojný účetnictví	jednoduché účetnictví účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	jednoduché účetnictví účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	jednoduché účetnictví (příjmy do 3. mil.) účetnictví ve zjednodušeném rozsahu

**Zdroj: vlastní zpracování dle materiálů z přednášky**

<sup>3</sup> § 23, zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

### 2.2.2.1 Vyhláška č. 507/2002 Sb.

Důležitým předpisem upravujícím vedení jednoduchého účetnictví zůstala (i přes své oficiální zrušení k poslednímu dni roku 2003) vyhláška č. 507/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Jak již bylo zmíněno, byla tato vyhláška pro rok 2003 novým předpisem, kterým se řídili nejen podnikatelé účtující v soustavě jednoduchého účetnictví, ale i neziskové organizace. Vyhláškou je vymezen obsah účetních knih využívaných v soustavě jednoduchého účetnictví, které mají být podkladem pro sestavení přehledu o majetku a závazcích, dále přehledu o příjmech a výdajích.

### 2.2.2.2 Účetní knihy v jednoduchém účetnictví

Mezi základní knihy vedené v jednoduchém účetnictví patří peněžní deník, kniha pohledávek a závazků, dále jsou to pomocné knihy o složkách majetku, o závazcích z pracovněprávních vztahů a další.

#### ***Peněžní deník***

Peněžní deník musí být veden takovým způsobem, aby bylo možné zjistit údaje o pohybu peněžních prostředků v hotovosti, o pohybu peněžních prostředků na účtech v bankách, musí být zjištělné záznamy o konečných příjmech a výdajích, které je nutné dále členit na daňové a nedaňové pro potřeby správného zjištění základu daně a zápisy o pohybech peněžních prostředků mezi pokladnou a bankou.<sup>4</sup>

*Vyhláška Ministerstva financí ukládá ještě další povinnosti:*

- zaznamenání počátečních zůstatků peněžních prostředků v hotovosti i na účtech v bankách a také průběžných položek,
- uvádění konečných stavů příjmů a výdajů od počátku účetního období ke konci zaúčtovaného měsíce a obraty od začátku účetního období a to vždy ke konci každého kalendářního měsíce,<sup>5</sup>
- záznamy o kurzových rozdílech vždy ke konci účetního období.

Struktura peněžního deníku musí být taková, aby bylo možné vést záznamy o veškerých pohybech peněžních prostředků. O tom, jaké bude řazení jednotlivých sloupců,

---

<sup>4</sup> Jedná se o tzv. průběžné položky, které nejsou skutečným příjmem nebo výdajem.

<sup>5</sup> Není ovšem zakázáno, že součty jednotlivých sloupců nemohou být i v jiném tiskovém výstupu z účetního programu, toto je ale nezbytné uvést ve vnitřní směrnici účetní jednotky. Taková sestava je potom nedílnou součástí peněžního deníku.

jak podrobné bude jeho členění, jak se budou číslovat účetní doklady, si rozhodne účetní jednotka sama. Jak již bylo řečeno, účetní jednotka má mít sepsanou vnitřní směrnici o všech náležitostech peněžního deníku. Ten by měl být veden z důvodu porovnatelnosti jednotlivých účetních období ve stejném tvaru po celou dobu existence účetní jednotky. Peněžní deník musí být vedený takovým způsobem, aby se dosáhlo přehledného a srozumitelného účetnictví.

### ***Kniha pohledávek a závazků***

Pokud jde o knihu závazků a pohledávek, je opět vhodné způsob jejího vedení popsat ve vnitřní směrnici účetní jednotky. Má-li maximálně plnit svůj účel, je víc než důležité vést ji poctivě, úplně, dbát na pravidelné zápisy. Nejenže se to vyplatí z důvodu přehlednosti kdykoliv do nich nahlédneme, ale bude to prospěšné také v období podávání přiznání k dani z příjmů a zvláště ve chvíli, kdy se účetní jednotka rozhodne přejít ze soustavy jednoduchého účetnictví na účetnictví. Účetní jednotka může vést například tyto knihy pohledávek a závazků (samozřejmě má-li pro ně využití):

- pohledávky a závazky z obchodních vztahů,
- přijaté a vydané zálohy,
- přijaté a poskytnuté půjčky a úvěry,
- pohledávky a závazky z titulu daně z přidané hodnoty nebo daně z příjmů,
- ke konci období zaznamenáváme i kurzové rozdíly ke každé neuhrazené pohledávce a závazku.

### ***Pomocné knihy o ostatních složkách majetku a o závazcích z pracovněprávních vztahů, pokud pro ně má účetní jednotka využití***

Obsahová náplň pomocných knih je vymezena vyhláškou, další podrobnosti si účetní jednotka určí sama. Opět je vhodné o takových rozhodnutích mít sepsanou vnitřní směrnici. V praxi se používají pomocné knihy zejména o dlouhodobém hmotném majetku, dlouhodobém nehmotném majetku, finančním majetku, zásobách, a také o oceňovacích rozdílech k nabytému majetku, závazcích z pracovněprávních vztahů (mzdové nároky zaměstnanců, povinnosti účetní jednotky odvádět pojistné na sociální zabezpečení a všeobecné zdravotní pojištění).

### 2.2.2.3 Účetní závěrka v jednoduchém účetnictví

Účetní závěrka je v jednoduchém účetnictví tvořena **výkazem o majetku a závazcích**, který podává přehled o složení majetku, závazků a jmění a dále **výkazem o příjmech a výdajích**, který poskytuje přehled o výsledku hospodaření a jeho složkách. Podkladem pro sestavení účetní závěrky jsou peněžní deník, kniha pohledávek a závazků a další pomocné knihy. Je jisté, že čím důkladnější bude jejich vedení v průběhu roku, tím snadnější a rychlejší bude sestavení roční účetní závěrky. Vzhledem k tomu, že jednoduché účetnictví neumožňuje časově rozlišovat výdaje a příjmy podle období, se kterým časově a věcně souvisí, bylo nutné s ohledem na daňové zákony do systému jednoduchého účetnictví tyto položky, o které se upravuje výsledek hospodaření, zavést právě v době sestavování roční účetní závěrky. Jsou to daňové odpisy, tvorba, čerpání a rušení zákonné rezervy, odpisování opravné položky k nabytému majetku a časové rozlišování výdajů spojených s finančním pronájmem.

### 2.2.3 Účetnictví

Vedení účetnictví neziskových organizací je upraveno zákonem č. 563/2002 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZÚ“) a to pro všechny nevýdělečné organizace, jejichž sídlo je na území České republiky. Účetnictví neziskových organizací musí být **vedeno v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu**. Zákon stanovuje, že neziskové organizace jsou povinny vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní závěrky byly vedeny odděleně příjmy, které jsou předmětem daně, od příjmů, které předmětem daně nejsou nebo předmětem daně jsou, ale jsou od daně osvobozeny. Obdobně to platí i pro vykazování nákladů (výdajů). Neziskové organizace mohou dosahovat zisku, avšak měly by jej použít k rozvoji a zajištění své další činnosti. Neziskové organizace mohou být osvobozeny od daně, kdy se na ně vztahuje zvláštní daňový režim, a to dle právní osoby i dle činností. Nezisková organizace může vedle hlavní činnosti za podmínek stanovených tímto zákonem vykonávat i doplňkovou činnost, která nesmí ohrožovat nebo omezovat činnost hlavní. Majetek neziskové organizace nesmí být použit ve prospěch zřizovatelů a musí být použit na provoz neziskové organizace, zejména na poskytování služeb a provádění činností, pro které byla nezisková organizace zřízena.

Při vedení účetnictví v neziskových organizacích, je nutné kromě platného ZÚ respektovat také platné vyhlášky, jimiž se provádějí některá další ustanovení zákona o účetnictví. Takto jsou neziskové organizace členěny do dvou skupin. Jednak jsou to územní



samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu, které se řídí při vedení účetní agendy **vyhláškou č. 410/2009 Sb.**, ve znění pozdějších předpisů. Druhá skupina účetních jednotek, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání a jsou tuzemskými nebo zahraničními právnickými osobami, se řídí **vyhláškou č. 504/2002 Sb.**, ve znění pozdějších předpisů. Vzhledem k tomu, že praktická část této bakalářské práce bude zaměřena na účetní a daňovou problematiku obecně prospěšné společnosti, budou z důvodu rozsáhlosti problematiky další kapitoly této práce podrobněji zaměřeny na účetnictví právě této druhé skupiny účetních jednotek, do které se v současné době obecně prospěšná společnost řadí.

### **2.2.3.1 Zjednodušený rozsah vedení účetnictví**

V § 9 odst. 3 ZÚ je dána možnost vybraným neziskovým organizacím vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Patří zde občanská sdružení, církve a náboženské společnosti, obecně prospěšné společnosti, honební společenstva, nadační fondy, společenství vlastníků jednotek, příspěvkové organizace na základě rozhodnutí jejich zřizovatele a ostatní účetní jednotky, o nichž to stanoví zvláštní zákon.

Změnu v rozsahu vedení účetnictví je možné provést vždy jen od začátku nového účetního období. Organizace, kterým zákon umožňuje vést účetnictví v takzvaném zjednodušeném rozsahu, se dále řídí § 13a ZÚ, kterým se ukládá, že sestavují účtový rozvrh členěný jen na účtové skupiny. Zároveň také mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize. Ke konci rozvahového dne nemusí účtovat o předvídatelných a možných ztrátách a riziku týkajících se majetku a závazků (neúčtují o časovém rozlišení, opravných položkách, rezervách, účtují ale o odpisech). Rozsah účetní závěrky určí příslušný prováděcí předpis (vyhláška) platný pro jednotlivé skupiny účetních jednotek<sup>6</sup>. Účetní jednotky, které mají právním předpisem povoleno vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, nemusí využívat analytické ani podrozvahové účty.

Zjednodušená forma dovoluje účetním jednotkám tvořit opravné položky a rezervy pouze podle zákona o rezervách, nemusí oceňovat majetek a závazky reálnou hodnotou

---

<sup>6</sup> § 4 odst. 8 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

podle § 27 ZÚ a zároveň nemusí oceňovat ani majetek reálnou hodnotou. Pokud jde o účetní závěrku, také ji sestavují ve zjednodušeném rozsahu<sup>7</sup>.

### **2.2.3.2 Vedení účetnictví v plném rozsahu**

Účetní jednotky vymezené v § 1, odst. 2 (s výjimkou organizací vyjmenovaných v § 9, odst. 3) ZÚ, nestanoví-li tento zákon nebo zvláštní právní předpis jinak, povinnost vést účetnictví v plném rozsahu. Pečlivé vedení účetnictví je nejen dobrou vizitkou každé neziskové organizace, ale detailní účetní evidence je nezbytná pro efektivní hospodaření a správný odvod daní. Precizní vedení účetnictví také ušetří mnoho času a energie při kontrole poskytnutých peněžních prostředků z dotací. Účetnictví v plném rozsahu vypadá tak, že je třeba jej vést souběžně v účetním deníku, v hlavní účetní knize, v knize analytických účtů a knize podrozvahových účtů. Účetnictví v plném rozsahu je oproti účetnictví, které je vedeno ve zjednodušeném rozsahu detailnější a mnohem přehlednější.

### **2.2.3.3 Vyhláška č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů**

Vyhláškou č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, kterou se provádějí některá ustanovení ZÚ, se řídí účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání a účtují-li v soustavě podvojného účetnictví. Vyhláška stanovuje rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv v účetní závěrce, položek nákladů, výnosů a výsledku hospodaření v účetní závěrce. Dále se zabývá obsahovým vymezením doplňujících informací v příloze účetní závěrky, směrnou účtovou osnovou, účetními metodami, zabývá se také metodou přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví.

Vyhláškou se řídí politické strany a politická hnutí, občanská sdružení, zájmová sdružení právnických osob, církve a náboženské společnosti, obecně prospěšné společnosti, nadace a nadační fondy, organizace s mezinárodním prvkem, společenství vlastníků jednotek, veřejné vysoké školy a jiné účetní jednotky, které nebyly založeny a zřízeny za účelem podnikání, s výjimkou obchodních společností.

Vyhláška č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, jak již bylo dříve řečeno, dále upravuje některá ustanovení ZÚ, vymezuje způsoby vedení účetnictví. Je nutné podotknout,

---

<sup>7</sup> § 18 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

že zjednodušenou formu vedení účetnictví mohou vést účetní jednotky, které zároveň nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenu auditorem.<sup>8</sup>

#### 2.2.3.4 Rozvaha

Podle § 5 vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů se položky aktiv uvádějí v hodnotě neupravené o opravné položky a oprávky, ty se uvádějí v záporných hodnotách v samostatném sloupci rozvahy. Každá z položek rozvahy obsahuje také informaci o výši této položky vykázané za minulé účetní období. Hodnoty jednotlivých položek rozvahy zjišťujeme podle zjištěných konečných zůstatků syntetických účtů směrné účtové osnovy. V prvním sloupci se uvádějí částky aktiv a pasiv se stavem k prvnímu dni účetního období, ve druhém sloupci se uvádějí stavy aktiv a pasiv k poslednímu dni účetního období, za které se účetní závěrka sestavuje. Výjimku tvoří položka pasiv „Účet výsledku hospodaření“, která se vykazuje pouze k poslednímu dni uzavíraného účetního období a položka „Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení“, která se vykazuje pouze k prvnímu dni účetního období. Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi.

#### 2.2.3.5 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek tvoří nehmotný dlouhodobý majetek, dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý finanční majetek.

Mezi ***dlouhodobý nehmotný majetek*** patří nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva, ostatní dlouhodobý nehmotný majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše ocenění určeného účetní jednotkou a technické zhodnocení s cenou podle zákona o daních z příjmů.

**Pro neziskové organizace je specifické**, že dlouhodobý majetek s pořizovací cenou nižší, než stanovena hranice pro zařazení mezi dlouhodobý nehmotný majetek, se nazývá ***drobný dlouhodobý nehmotný majetek***. Tímto majetkem rozumíme majetkové položky, jejichž doba použitelnosti je delší než 1 rok a ocenění jedné položky je v rozmezí 7 000 Kč - 60 000 Kč. Neziskové organizace nemají povinnost vést jako dlouhodobý nehmotný majetek

---

<sup>8</sup> § 9 odst. 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví

***zřizovací výdaje, pohledávky za upsaný základní kapitál a goodwill.*** Tyto položky v rozvaze nejsou uvedeny.

Dlouhodobým majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého používání. Účetní jednotka musí být obezřetná, pokud jde o financování, protože zřizovatelé nebo jiní poskytovatelé dotací určením zdroje dotace nepřímo rozhodnou, že se musí jednat o nehmotný majetek, bude-li se jednat o investiční dotaci.

***Dlouhodobý hmotný majetek*** je vymezen dobou použitelnosti delší než 1 rok. U některých položek nezáleží na výši pořizovací ceny. Zde patří pozemky, které nejsou určeny k obchodování, umělecká díla, sbírky, předměty kulturní hodnoty a obdobný movitý majetek, který není součástí stavby nebo zboží, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty, stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem vodní díla atd., otvírky nových lomů, pískoven hlinišť, technické rekultivace, byty a nebytové prostory, nemovité kulturní památky, předměty z drahých kovů, základní stádo, tažná zvířata, plemenná zvířata a další.

Jedná-li se o samostatné movité věci a soubory movitých věcí a technické zhodnocení je hranicí pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku částka 40 000 Kč (§33 zákona o daních z příjmů). **Pro neziskové organizace je specifickou položkou rozvahy *drobný dlouhodobý hmotný majetek***, jehož pořizovací cena byla v rozpětí 3000 Kč až 40 000 Kč, byl pořízen do konce roku 2002 (majetek bude zařazen v této kategorii do doby vyřazení).

Dlouhodobý majetek, který byl pořízen částečně nebo zcela z dotace je v rozvaze vykázán v plné výši, tj. včetně dotace, přijaté dotace na pořízení dlouhodobého majetku se u nevýdělečných organizací účtují ve prospěch vlastního jmění. Na rozdíl od podnikatelského subjektu, kde přijatá dotace snižuje pořizovací cenu dlouhodobého majetku. Tato skutečnost má vliv i na účtování odpisů u takto pořízeného majetku. Odpisy se počítají z celkové pořizovací ceny, ale z důvodu správného vykázání výsledku hospodaření je pak převedena část vlastního jmění do výnosů, a to ve výši, která odpovídá podílu odpisů připadajících na financování dlouhodobého majetku z dotace.

### ***Dlouhodobý finanční majetek***

Jedná se o finanční majetek se splatností delší než 1 rok nebo majetek do splatnosti nakupovaný nebo vlastněný účetní jednotkou za účelem majetkové účasti v jiné společnosti, za účelem obchodování s podíly jiné společnosti. Dlouhodobým finančním majetkem

rozumíme také dlouhodobé umístění volných peněžních prostředků s úmyslem získání budoucího výnosu.

### ***Oprávky***

Vyjadřují opotřebení příslušného majetku, snižují historickou pořizovací cenu v účetnictví, prostřednictvím odpisů vstupují do nákladů účetní jednotky. Oprávky k dlouhodobému majetku celkem ***tvoří v rozvaze neziskové organizace samostatnou skupinu***. Jsou vykazovány na straně aktiv se záporným znaménkem. U podnikatelských subjektů tato skupina chybí, protože oprávky jsou přiřazeny k příslušné skupině majetku, což vyplývá z různých formálních podob rozvahy, kdy u ziskových organizací jsou oprávky společně s opravnými položkami součástí sloupce „Korekce“.

### ***Zásoby***

Zásobami rozumíme suroviny a pomocné látky použitelné pro výrobu i k zajištění provozu, náhradní díly, obaly, ale i movité věci s dobou použitelnosti kratší než 1 rok. Do zásob účtujeme i náklady související s pořízením. Účetní jednotka o nich ale může účtovat odděleně, pomocí analytické evidence. Způsob oceňování zásob a jejich členění by měl být popsán ve vnitřní směrnici. I neziskové organizace mohou používat dle volby způsob účtování zásob A nebo B stejně jako podnikatelské subjekty. ***K zásobám neziskové organizace netvoří opravné položky.***

### ***Pohledávky***

Rozdíl ve vykazování pohledávek ve srovnání s podnikatelským subjektem je v rozdělování pohledávek na krátkodobé a dlouhodobé (do 1 roku a nad 1 rok). Neziskové organizace vykazují pohledávky bez rozlišení doby splatnosti. Z titulu daní jsou u podnikatelského subjektu uváděny pohledávky vůči státu v jedné položce, ale u neziskové organizace jsou tyto pohledávky podrobněji členěny do položek „Daň z příjmů“, „Ostatní přímé daně“ a „Daň z přidané hodnoty“.

Rozlišujeme pohledávky z obchodního styku, z pracovněprávních vztahů, pohledávky a závazky z titulu daně z příjmů a jiných daní, pohledávky vyjadřující nároky na dotace, zúčtování se státním rozpočtem a další. Neziskové organizace mají možnost vytvářet pouze k pohledávkám ***opravné položky*** (§ 8, § 8a až 8c zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách). Dále je nutno uvést, že je lze tvořit pouze v případech, pokud jejich tvorba souvisí s činností účetní

jednotky, která podléhá dani z příjmů. Opravná položka se účtuje na vrub nákladů, snížení nebo zrušení vytvořené opravné položky se vyúčtuje ve prospěch příslušného účtu výnosového. Účetní způsob zachycení je jiný než u podnikatelských subjektů, kdy je tvorba i čerpání opravných položek zachyceno pouze v nákladech. Vykazování opravných položek je u neziskových organizací také odlišné. V rozvaze se vykazují na straně aktiv samostatně v záporné hodnotě, na rozdíl od podnikatelských subjektů, kde tvoří opravné položky součást sloupce „Korekce“.

### ***Krátkodobý finanční majetek***

Krátkodobým finančním majetkem rozumíme převážně ceniny (poštovní známky, kolky, dálniční známky, karty, které představují určitou peněžní hodnotu s limitem čerpání). Dále zde řadíme krátkodobé cenné papíry a dluhové cenné papíry držené do splatnosti (kratší než 1 rok). Pokud jde o účty v bankách, je nutno připomenout rozdílné vykazování záporného zůstatku, který se zapíše mezi aktivní položky se znaménkem mínus. Obsahové vymezení položek rozvahy pro podnikatelské subjekty tento postup nepovoluje (uvádí se na straně pasiv v rozvaze jako krátkodobý bankovní úvěr).

### ***Vlastní jmění***

Neziskové organizace nemají povinnost vytvářet základní kapitál, proto tuto položku rozvaha pro nevýdělečné organizace v pasivech neobsahuje. Případné vklady zakládajících osob nevýdělečných organizací jsou vykázány v položce „Vlastní jmění“, která ale zahrnuje kromě těchto vkladů také například hodnotu dotací poskytnutých na pořízení dlouhodobého majetku, hodnotu bezúplatně nabytého majetku, hodnotu bezúplatně získaných zásob a další.

### ***Fondy***

Nevýdělečné organizace tvoří fondy ze zisku po zdanění, k zachycení těchto prostředků v účetnictví slouží účet 911, k dalšímu rozdělení na jednotlivé fondy se využívají analytické účty. Bezúplatné přijetí prostředků získaných převodem nebo přechodem aktiv od jiných osob a přijaté dary se účtují do výnosů.<sup>9</sup> Způsob účtování přijatých darů (zvláště finančních) není přesně vymezen a to ani v standardu č. 413 Vlastní zdroje a dlouhodobé závazky. Z důvodu věrného zobrazení účetnictví, je vhodnější o nákladech a výnosech spojených s poskytnutím konkrétního daru účtovat v jednom účetním období. Množství a rozdělení fondů je povinnou

---

<sup>9</sup> § 27 odst. 6 vyhlášky č. 504/2002 Sb., nebo standard č. 412 – Náklady a výnosy, bod 5.6

součástí zřizovací a zakladatelské listiny, musí být tvořeny v souladu se statutem, stanovami, účetní jednotka by měla mít o jednotlivých fondech vydanou vnitřní směrnici.

Pro naplňování a následné vykazování fondů platí pro ziskové organizace přísnější pravidla. Obchodní společnosti zpravidla vytvářejí povinně rezervní fond. Fondy, které jsou tvořeny u neziskových organizací, se blíží svou povahou spíše statutárním a ostatním fondům vykazovaným u ziskových organizací. Výjimkou jsou fondy, které jsou povinny tvořit například vysoké školy. Jedná se o fond rozvoje investičního majetku nebo sociální fond.

### ***Rezervy***

Neziskové organizace mohou vytvářet pouze zákonné rezervy<sup>10</sup>, které jsou zohledněny zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), při stanovení základu daně z příjmů. Pokud nezisková organizace nedosahuje zdanitelných příjmů, případně má pouze příjmy, které nejsou předmětem daně, nebo má pouze příjmy od daně osvobozené, nemůže vytvářet ani rezervy. Tvorba rezerv se zachytí jako zvýšení nákladů a jejich použití nebo zrušení ve prospěch výnosů na rozdíl od podnikatelských subjektů, kde tvorba i čerpání rezerv se účtuje pouze prostřednictvím nákladových účtů.

### ***Dlouhodobé závazky***

Specifickou, samostatně vykazovanou položkou dlouhodobých závazků u neziskových organizací jsou „***Závazky z pronájmu***“. U podnikatelských subjektů tvoří závazky z pronájmu součást položky „Jiné závazky“.

### ***Krátkodobé závazky***

U neziskových organizací je vykazováno podrobnější členění těchto závazků ve srovnání s rozvahou podnikatelských subjektů, kde všechny závazky vůči státu jsou uváděny společně i s případnými závazky z dotací. Nevýdělečné organizace vykazují samostatně daňové závazky v těchto položkách: „Daň z příjmů“, „Ostatní přímé daně“, „Daň z přidané hodnoty“. Dále také samostatně vykazují závazky ze vztahu ke státnímu rozpočtu a závazky ze vztahu k rozpočtu orgánů územních samosprávných celků.

---

<sup>10</sup> Podle § 7, § 9 a § 10 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro účely zjištění základu daně.

### ***Kursové rozdíly aktivní i pasivní***

O položkách „Kursové rozdíly aktivní“ a „Kursové rozdíly pasivní“, se účtuje na konci účetního období rozvahově. Rozvaha podnikatelských subjektů tyto položky neobsahuje, protože je o nich na konci účetního období účtováno výsledkově.

#### **2.2.3.6 Výkaz zisku a ztráty**

Uspořádání výkazu pro nevýdělečné organizace obsahuje samostatné vykázání nákladů a samostatné vykázání výnosů. Náklady a výnosy jsou poté členěny dle činností (hlavní, hospodářská) s ohledem na to, kde byly vynaloženy, a následně jsou vykázány v celkové výši.<sup>11</sup> Na rozdíl od výkazu určeného pro podnikatelské subjekty neobsahuje informace, které by odkazovaly na minulé účetní období. Obsahové vymezení položek je vyhovující, ale rozložení položek ve výkazu zisku a ztráty je nevyhovující pro potřeby zpracování finanční analýzy. Rozložení výkazu pouze na náklady a výnosy bez dalšího specifického členění má malou vypovídací hodnotu. Proto práce s údaji z výkazu zisku a ztráty je namáhavá, zdlouhavá a výsledek není optimální.

Výsledek hospodaření **před zdaněním** účetní jednotka zjišťuje jako rozdíl výnosů účtovaných na účtech účtové třídy 6 a nákladů účtovaných na účtech účtové třídy 5 (bez účtu 591 – Daň z příjmů).

Výsledek hospodaření **po zdanění** (zisk nebo ztrátu) je zjišťován rozdílem výnosů účtovaných na účtech účtové třídy 6 a nákladů účtovaných na účtech účtové třídy 5, a to **včetně účtu 591 – Daň z příjmů**.

#### ***Obsahové vymezení některých položek výkazu zisku a ztráty***

##### **NÁKLADY:**

- **spotřeba materiálu** zahrnuje náklady na spotřebu materiálu i drobného majetku účtovaného jako zásoby, ale také přirozené úbytky materiálu ať už do normy, nebo normu přesahující,
- **prodané zboží**, zde účtujeme veškeré náklady spojené s prodejem zboží, ale také přirozené úbytky zboží podle normy, která musí být ošetřena vnitřním předpisem, stejně jako u materiálu,

---

<sup>11</sup> URBANCOVÁ, Alžběta a Šárka KRYŠKOVÁ, Účetnictví nevýdělečných organizací A. 2. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2008. 232 s. ISBN 978-80-248-1801-6.



- **nakupované služby** slouží k zachycení nákupu pořizovaných od jiných subjektů, mají převážně nemateriální povahu. Jedná se například o opravy a údržbu, cestovné, náklady na reprezentaci a další,
- **osobní náklady**, do kterých zahrnujeme mzdové náklady a v nich účtované služné. Další ostatní náklady tvoří peněžitě náhrady na stravování, ošacení, jízdné, ubytování. Osobní náklady dále zahrnují další náklady související se zaměstnanci a to zákonné sociální pojištění, povinné úrazové pojištění zaměstnanců, nebo dobrovolné platby, např. penzijní připojištění,
- **daně** - daň silniční (splatná daň se předepíše bez ohledu na její zaplacení),  
- daň z nemovitosti (účtujeme také o splatné dani v zákonném termínu),  
- daň z příjmů (zahrnujeme ji do účetního období, kterého se týká),
- **smluvní pokuty a úroky z prodlení**, od roku 2001 o nich účtujeme jako o závazcích bez ohledu na to, zda již byly uhrazeny či nikoliv. Do roku 2000 se vedly v podrozvahové evidenci a do nákladů se účtovaly až v okamžiku jejich zaplacení.
- **manka a škody**, zde budeme účtovat v případě fyzického znehodnocení, to znamená neodstranitelného poškození a zničení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a zásob,
- **odpisy**, kterými se na základě odpisových plánů sestavovaných účetní jednotkou postupně účtuje pořizovací cena do nákladů. Při stanovení doby účetního odpisování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, musí účetní jednotka zvážit významnost jednotlivých položek, odhadnout délku technického života zařízení s přihlédnutím k jeho pravidelnému udržovacímu servisu,
- **zřizovací výdaje** představují první účetní zápisy, patří mezi ně soudní a správní poplatky, výdaje na pracovní cesty, které souvisí se zřízením, odměny za zprostředkování, za poradenské služby. Výdaje na případnou reprezentaci zde nepatří.

## VÝNOSY:

- **úroky** - účetní jednotky sledují odděleně úroky od peněžních ústavů z termínovaných vkladů, které jsou připisovány v brutto částce a celé vstupují do základu daně z příjmů a úroky, které byly u zdroje zdaněny srážkovou daní. Dále se účtuje o úrocích z prodlení od dlužníků. K rozdělení úroků různého původu je možné využít analytické účty,
- použití **finančních zdrojů** z vytvořených fondů se v objemu vynaložených nákladů účtuje také do výnosů na účet 648. Je vhodné tento účet analyticky rozdělit z důvodu

přehlednosti podle jednotlivých fondů a také účelu využití. Použité dary a příspěvky se účtují ve prospěch účtu 682 a použité dotace ve prospěch účtu 691. Vnitřním předpisem si účetní jednotka sama určí, jak podrobnou bude mít analytickou evidenci. Dotace je možné rozdělovat nejen podle účelu využití, ale také podle jejich poskytovatele. Aby nedocházelo ke zkreslování výsledku hospodaření, musí se dary i dotace, které nebyly využity v daném účetním období nebo ty, které budou sloužit ke krytí nákladů až v období následujícím, do příslušného účetního období převést prostřednictvím fondu,

- **výsledek hospodaření**, jak již bylo zmíněno u nákladů, nezisková organizace má zákonem uloženo vykazovat odděleně náklady i výnosy za hlavní činnost, pro kterou byla zřízena a činnost hospodářskou, která musí být vykonávána v souladu s právním předpisem, případně musí být vyjmenovaná ve statutu, zřizovací listině nebo zakládací listině.<sup>12</sup>

*Pro neziskové organizace je specifické, že musí hospodářský výsledek zjišťovat odděleně za jednotlivé činnosti. Samostatně musí účtovat o:*

- **hlavní činnosti**, která vyplývá ze zřizovací listiny, stanov, statutu, jedná se o činnost, pro kterou byla účetní jednotka zřízena. Příjmy z hlavní činnosti jsou předmětem daně z příjmů v případě, kdy výnosy jsou vyšší než náklady,
- **doplňkové činnosti nebo vedlejší činnosti** (jinak také hospodářské), v tomto případě se jedná o podnikatelské aktivity nevýdělečné organizace, kterými získává peněžní prostředky na svoji činnost. Jak už z názvu vyplývá, není možné, aby příjmy z takové činnosti převýšily jiné zdroje nutné k úspěšnému fungování společnosti. Rozsah vedlejší činnosti je nutné uvést také ve zřizovací listině,
- **správní činnosti** se účtuje, stanoví-li tak zvláštní předpis. O nákladech na správní činnost musí odděleně účtovat například obecně prospěšné společnosti, nadace a nadační fondy.

---

<sup>12</sup> MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4

### 2.2.3.7 Příloha k účetní závěrce

V příloze k účetní závěrce, jež je třetím povinným výkazem<sup>13</sup>, by kromě základních informací o účetní jednotce měly být popsány všechny významné položky rozvahy i výkazu zisku a ztráty, o kterých bylo účtováno v uplynulém účetním období, a měly významný vliv na sestavení účetní závěrky. V příloze je vhodné uvádět průměrný evidenční stav zaměstnanců, výši odměn a funkčních požitků poskytnutých členům statutárních a kontrolních orgánů, přehled splatných závazků veřejného zdravotního pojištění, závazků v podobě daňových nedoplatků a to s uvedením částek, datem vzniku i splatnosti. Dále je vhodné popsat způsoby oceňování. V příloze by také neměly chybět informace o poskytnutých úvěrech včetně rozpisu úrokových sazeb, o poskytnutých a přijatých dotacích, o darech, o účasti na veřejných sbírkách, případně o čerpání těchto zdrojů. Pokud je nezisková organizace majitelem lesa, nebo s ním hospodaří, má zákonem uloženo uvádět do přílohy předepsané údaje o lesích.

### 2.2.4 Směrná účtová osnova

Směrnou účtovou osnovu upravuje § 31 třetí části vyhlášky č. 504/2002 Sb. (je přílohou č. 1). Pro účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu je závazné rozdělení účtové osnovy na účtové třídy, skupiny a syntetické účty. V návaznosti na své potřeby si mohou účtovou osnovu doplnit i o účty analytické, což musí popsat ve vnitřní směrnici. Účetní jednotky, které mají ze zákona možnost vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, si sestavují účtový rozvrh pouze v rozsahu účtových skupin.<sup>14</sup> Tato směrná účtová osnova je odlišná od té pro podnikatele, např. **v účtové třídě 0** není položka pro zřizovací výdaje, Goodwill, není zde ani účtová skupina 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku. **V účtové třídě 1** nejsou účtové skupiny 15 - Poskytnuté zálohy na zásoby a 19 - opravné položky k zásobám, **v účtové třídě 2** - Finanční účty není skupina 29 - Opravné položky ke krátkodobému majetku. **Účtová třída 4** je volná, **v účtové třídě 5** chybí skupina 56 - Finanční náklady, skupina 58 - Poskytnuté příspěvky (u podnikatelů skupina 58 -

---

<sup>13</sup> Přesné obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze k účetní závěrce je uvedeno v § 30 vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví.

<sup>14</sup> MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4.

Mimořádné náklady), v **účetné třídě 6** je rozdíl v názvu skupiny 61 - Změna stavu zásob vnitro-organizačních zásob (u podnikatelů 61 - Změna stavu zásob vlastní činnosti), skupina 65 - Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek (v účetné osnově pro podnikatele není), skupina 68 – Přijaté příspěvky (u podnikatelů 68 – Mimořádné výnosy), skupina 69 – Provozní dotace (u podnikatelů 69- Převodové účty). Účetnou třídu 7 a 8 využívají neziskové organizace dle vnitřního předpisu (u podnikatelů Účetná třída 7 – Závěrkové a podrozvahové účty a Účetná třída 8, 9 slouží k vnitropodnikovému účetnictví). U neziskových organizací má podobné využití jako u podnikatelů Účetná třída 4 – Základní kapitál a kapitálové fondy, **Účetná třída 9** – Vlastní jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé úvěry a půjčky, závěrkové a podrozvahové účty.

### **2.2.5 České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání**

Účinnost Českých účetních standardů č. 401 – č. 414 je datována od 1. 1. 2004, jejich znění bylo upraveno Ministerstvem financí s účinností od 1. 1. 2005, úplné znění bylo zveřejněno ve Finančním zpravodaji č. 12/3/2004. Jednotlivé účetní standardy řeší:

- 401 Účty a zásady účtování na účtech
- 402 Otevírání a uzavírání účetních knih
- 403 Inventarizační rozdíly
- 404 Kurzové rozdíly
- 405 Deriváty
- 406 Operace s cennými papíry a podíly
- 407 Opravné položky k pohledávkám, rezervy a pohledávky po lhůtě
- 408 Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé cenné papíry
- 409 Dlouhodobý majetek
- 410 Zásoby
- 411 Zúčtovací vztahy
- 412 Náklady a výnosy
- 413 Vlastní zdroje a dlouhodobé závazky
- 414 Přechod z jednoduchého účetnictví a účetnictví

## 2.2.6 Interní účetní směrnice

Povinnost vydat interní směrnice vyplývá ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a dále také z vyhlášek Ministerstva financí a Českých účetních standardů.<sup>15</sup> Interní směrnice jsou nezbytnou metodickou pomůckou při vedení účetnictví každé účetní jednotky, které mají právo si samy v rámci norem sestavit. Vždy mají písemnou podobu. Kromě směrnice organizace může vydávat také jiné závazné předpisy, pokyny a nařízení. Směrnice jsou základním souborem účelně organizovaného vnitřního kontrolního systému.

Smyslem vnitropodnikových směrnic je aplikovat zákonné normy podle konkrétních podmínek určité neziskové organizace. Potřeba existence vnitřních směrnic vyplývá z variantního řešení, protože některé předpisy umožňují výběr z několika možností. Jedná se například o dvě možné varianty způsobu účtování zásob (A, B), dále je to z nutnosti rozdělit pravomoci a odpovědnost za jednotlivé činnosti, opodstatněným důvodem je také umožnění následné vnitřní i vnější kontroly.

Účetní, ale i jiné směrnice musí být pravidelně aktualizovány, musí včas reagovat na vnitřní i vnější změny a to především změny v legislativě, změny organizační, personální, změny ve způsobu realizace některých činností, především na změny účetních postupů. Pro některé směrnice nemusí mít každá nezisková organizace uplatnění, proto se jejich počet i rozsah nemusí shodovat. Některé vybrané směrnice:

- **Organizační řád** - je to základní směrnice, v organizačním řádu by měla být jasně vymezena pravomoc a odpovědnost jednotlivých pracovníků účetní jednotky. Od tohoto dokumentu se odvíjí vypracování dalších směrnic,
- **Směrnice o účetnictví** - měla by popsat, jakým způsobem je zpracováváno účetnictví v dané neziskové organizaci (název účetního programu, účetní knihy, výstupní sestavy, způsoby oceňování, pravidla pro časové rozlišení nákladů a výnosů atd.),
- **Účtový rozvrh** – zde jsou uvedeny syntetické a analytické účty, pro které má účetní jednotka náplň. Platí pro konkrétní kalendářní rok, je možné jej průběžně aktualizovat. V případě, že nedojde ke změně, lze jej použít i pro více účetních období,
- **Odpisový plán** - musí být stanoveny postupy odpisování majetku,

---

<sup>15</sup> URBANCOVÁ, Alžběta a Šárka KRYŠKOVÁ, Účetnictví nevýdělečných organizací A. 2. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2008. 232 s. ISBN 978-80-248-1801-6.

- **Oběh účetních dokladů** - v této směrnici si účetní jednotka přesně vymezuje účetní doklady, se kterými pracuje, kdo podepisuje jednotlivé doklady, kdo zodpovídá za jejich evidenci a za účtování. Nedílnou součástí směrnice o oběhu účetních dokladů jsou podpisové vzory oprávněných pracovníků k podpisování jednotlivých účetních dokladů,
- **Směrnice o oceňování majetku a závazků** - mimo jiné je potřeba stanovit hranici pro zařazení drobného majetku, u zásob stanovit variantu účtování (způsob A nebo B),
- **Směrnice o inventarizaci majetku a závazků** - stanovit postup inventarizačních prací, určit datum provádění inventarizace, jmenovat inventarizační komisi apod.,
- **Směrnice o opravných položkách,**
- **Směrnice o účetní závěrce,**
- **Tvorba fondů, zejména FKSP** - stanovit jasná pravidla pro tvorbu a čerpání fondů,
- **Doplňková činnost** - vyplývá ze zřizovací listiny, je potřeba stanovit jasná pravidla pro účetní evidenci,
- **Časové rozlišení nákladů a výnosů** - může být součástí účetní směrnice,
- **Archivační a skartační řád** - může být součástí např. směrnice o oběhu účetních dokladů
- **Směrnice o cestovních náhradách** - zvláště je potřeba vymezit skutečnosti přesahující zákonné možnosti v poskytování cestovních náhrad,
- **Směrnice o zásadách odměňování,**
- **Směrnice o vedení pokladny,**
- **Směrnice o rezervách,**
- **Směrnice o normách přirozených úbytku zásob,**
- **Směrnice o stanovení reprodukčních pořizovacích cen,**
- **Směrnice o kurzových rozdílech a další.**<sup>16</sup>

### 2.2.7 Výroční zpráva

Vybrané neziskové organizace, pokud jim to stanoví zvláštní předpis, mají povinnost vyhotovovat a zveřejňovat výroční zprávu. Jsou to například obecně prospěšná společnost, nadace, politické strany a další. Dle § 21 odst. 2 ZÚ musí výroční zpráva obsahovat nejméně finanční a nefinanční informace:

---

<sup>16</sup> KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2008. 239 s. ISBN 978-80-7263-448-4.

- a) o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou významné pro naplnění účelu výroční zprávy podle odstavce 1,*
- b) o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky,*
- c) o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje,*
- d) o aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích,*
- e) požadované podle zvláštních právních předpisů.*

Součástí výroční zprávy je také účetní závěrka, zpráva auditora a další dokumenty podle zvláštního právního předpisu.<sup>17</sup> Účetní jednotky, které se zapisují do obchodního rejstříku, nebo ty, kterým to stanoví zvláštní právní předpis, jsou povinny účetní závěrku včetně výroční zprávy zveřejnit a to v rozsahu, v jakém byly sestaveny. Ke zveřejnění musí dojít do 30 dnů od jejich ověření auditorem a po schválení příslušným orgánem. Výroční zpráva se poté stává veřejně přístupným dokumentem.<sup>18</sup>

Poctivě hospodařící společnost nemá důvod zatajovat své kroky v hospodaření a jednání se o neziskovou organizaci, platí to dvojnásob. Je přece jen z velké, ne-li celé části existenčně závislá na veřejných rozpočtech, na darech, případně penězích získaných z veřejných sbírek a všichni tito poskytovatelé finančních, ale i nefinančních darů mají právo kontroly nakládání s těmito prostředky. Samozřejmě, že informace prostřednictvím internetu vyhledávají i příjemci veřejně prospěšných služeb. Z toho vyplývá, že slouží nejen ke kontrole hospodaření, ale také informovanosti o náplni činností a možnostech jejich využití. Můžeme konstatovat, že je to jakýsi důkaz důvěryhodnosti společnosti. Solidní společnost, která je pyšná na svoji činnost a chce být i nadále úspěšná, si přirozeně hýčká své významné dárce, proto není výjimkou, že zprávy o svém hospodaření zasílá jmenovitě na jejich adresu. Podle § 31 odst. 2 ZÚ účetní jednotky mají povinnost uschovávat účetní závěrku a výroční zprávu po dobu 10 let následujících po roce, kterého se týkají.

## **2.2.8 Audit**

Audit účetní závěrky provádí auditoři a asistenti auditorů, kteří musí být registrováni v Komoře auditorů. Jejich postavení, činnost, povinnosti a pravomoc vymezuje zákon č. 254/2000 Sb., o auditorech. Podle zvláštního právního předpisu auditu podléhá řádná a mimořádná účetní závěrka v těchto nevýdělečných organizacích:

---

<sup>17</sup> Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník

<sup>18</sup> URBANCOVÁ, Alžběta a Šárka KRYŠKOVÁ, Účetnictví nevýdělečných organizací A. 2. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2008. 232 s. ISBN 978-80-248-1801-6.

- **politické strany** – vždy,
- **nadace** - vždy,
- **nadační fondy** - pokud náklady nebo majetek překročí hranici 3 mil. Kč,
- **obecně prospěšné společnosti** - pokud celkový objem přijatých dotací přesáhne částku 1 mil. Kč, nebo čistý roční obrat překročí 10 mil. Kč.

Povinnost mít účetní závěrku a výroční zprávu ověřenou auditorem, při splnění určitých kritérií vyplývajících ze zvláštních předpisů, ukládá účetním jednotkám, jejichž hlavní činností není podnikání § 20 odst. 1 písm. e) ZÚ. Mezi uživatele účetních a neúčetních informací o nevýdělečné organizaci patří zakladatelé nevýdělečné organizace, statutární orgán, dozorčí rada, sponzoři a poskytovatelé dotací, státní orgány, banky a ostatní finanční instituce, veřejnost a ostatní uživatelé.

Informace, které se týkají dotací přijatých nevýdělečnou organizací, jsou zvláště požadovány orgány, které tyto dotace společnosti poskytly. Jejich zájem se zaměřuje na kontrolu hospodaření s dotacemi, na dodržení účelu, na který byly dotace poskytnuty a také na dodržování podmínek, za nichž byly dotace poskytnuty. Tato oblast ověřování auditorem je zvláště významná, neboť v případě dotace se jedná o prostředky nenávratně poskytnuté nevýdělečné organizaci z veřejných rozpočtů, přičemž podmínky poskytnutí dotace stanoví a kontrolu využití dotace provádí orgán, který dotaci poskytuje.

Auditor ověřuje informace vykazované v účetní závěrce nevýdělečné organizace. Tyto informace jsou vyústěním informací evidovaných v účetnictví na základě účetních případů, které se v průběhu ověřovaného účetního období v nevýdělečné organizaci uskutečnily. Výsledkem poctivého zaznamenání a vykázaní všech těchto informací je účetní závěrka, která je věrným obrazem předmětu účetnictví. Nevýdělečné organizace, které mají povinnost sestavit i výroční zprávu, předkládají tuto výroční zprávu rovněž auditorovi k ověření, zda obsahuje všechny předepsané náležitosti a zda údaje v ní uvedené jsou shodné s údaji vykázanými v účetní závěrce za dané účetní období.

Dále může auditor prověřovat, zda jsou dodržovány legislativní a administrativní požadavky a postupy. Při ověření hospodaření společnosti podle rozpočtu by se auditor neměl zaměřit pouze na porovnání skutečných nákladů (výdajů) s náklady (výdaji) rozpočtovanými. Musí zjistit, jaké metody byly použity při sestavování rozpočtů a musí se zaměřit na ověření správnosti použitých metod a na přiměřenost zvolené metody s ohledem na specifické



zvláštnosti činností, kterými se daná organizace zabývá. Jen na základě podrobné analýzy je možno stanovit příčiny vzniku těchto rozdílů. Zvláštní zákony pro jednotlivé typy nevýdělečných organizací stanoví obsah a podmínky ověřování plnění rozpočtu.<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> Systém ASPI – stav k 8.2.2013 do částky 15/2013 Sb. a 9/2013 Sb.m.s., Audit nevýdělečné organizace – LIT28647CZ – poslední stav textu

### 3 ZDAŇOVÁNÍ NEZISKOVÉ ORGANIZACE

#### 3.1 Vymezení pojmu a základní členění daní v ČR

Daň je zákonem určená povinná platba do veřejného rozpočtu, která je neúčelová a neekvivalentní, je to jednostranná povinnost bez nároku plátce na plnění ze strany státu. Daně se platí jednak pravidelně ve stanovených intervalech na základě vyplněných daňových přiznání nebo při určitých okolnostech, např. ve chvíli dědění nebo poskytnutí daru. Jednotlivé druhy daní členíme do dvou základních skupin a to na daně přímé a nepřímé.

**Přímé daně** jsou zdaněním příjmů nebo majetku poplatníka. Jsou odváděny příslušnému finančnímu úřadu na základě písemného daňového přiznání poplatníka. Rozdělují se do následujících skupin:

**a) důchodové:**

- daň z příjmů fyzických osob,
- daň z příjmů právnických osob,

**b) majetkové:**

- daň z nemovitosti,
- daň silniční,
- daň dědická,
- daň darovací,
- daň z převodu nemovitosti.

**Nepřímé daně** jsou zdaněním prodeje zboží (statky a služby) a přiznává je a odvádí je finančnímu úřadu plátce této daně (prodávající, který prodal zboží). Nepřímými jsou nazývány proto, že daň je hrazena z kapsy kupujícího (část ceny zboží), ovšem kupující nepodává žádné daňové přiznání a většinou ani nevnímá, že nějakou daň platí. O nepřímých daních na rozdíl od daní přímých můžeme tvrdit, že jsou daněni stabilními a předvídatelnými, že jejich výběr je mnohem jednodušší než výběr daní přímých, že jsou rovné, což znamená, že každý občan platí stejnou daň bez rozdílů, a také že jsou nenápadné, skryté v ceně zboží a služeb. Dělí se také do několika skupin:

**a) univerzální** (týkají se veškerého zboží)

- daň z přidané hodnoty,

**b) selektivní** (týkají se pouze vybraného okruhů zboží)

- spotřební daně (z minerálních olejů, z lihu, z piva, z vína a meziproduktů, z tabákových výrobků),
- ekologické daně (daň ze zemního plynu, z pevných paliv, z elektřiny).<sup>20</sup>

## **3.2 Daňové zákony z pohledu neziskové organizace**

### **3.2.1 Daň z příjmů právnických osob**

Daň z příjmů právnických osob řeší druhá část zákona č. 589/1992 Sb., ZDP, konkrétně § 17 a následující. Z pohledu zákona o dani z příjmů prvotně posuzujeme jednotlivé dosažené příjmy podle toho, zda je účetní jednotka bude zdaňovat, nebo nebude. Pro samotné posouzení příjmů je důležité uvědomit si, v jakém účetnictví neziskový subjekt účtuje, protože má-li organizace umožněno vést jednoduché účetnictví, bude se například obdržení příjmu zdaňovat v roce jeho přijetí, na rozdíl od účetní jednotky účtující podvojně. Jinými slovy účetní jednotka, která vede účetnictví, bude do základu daně zahrnovat pouze tu část příjmu nebo výdaje, která se přímo týká daného roku a při výpočtu základu daně nebere ani ohled na to, zda došlo k úhradě či nikoliv.

#### **3.2.1.1 Předmět daně**

Předmětem daně rozumíme veškeré příjmy (výnosy), které poplatník dosahuje ze své činnosti, aktivit a také z nakládání se svým majetkem. Rozlišujeme ale také příjmy, které nejsou předmětem daně, nebo jsou od daně osvobozeny.

***Mezi příjmy, které nejsou předmětem daně, patří příjmy získané:***

- zděděním nemovitosti nebo movité věci,
- darováním nemovitosti nebo movité věci,
- prostřednictvím dotace nebo grantu,
- z úroků vkladů na běžném účtu,
- z posláních organizace za splnění zákonem daných podmínek (§ 18 odst. 4 ZDP).

---

<sup>20</sup> RYLOVÁ, Zuzana a kol. *Daňové zákony 2013*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2013. 99 s.

*U poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání<sup>21</sup> nejsou předmětem daně příjmy:*

- a) z činností vyplývajících z jejich poslání za podmínky, že náklady (výdaje) vynaložené podle tohoto zákona v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší; činnosti, které jsou posláním těchto poplatníků, jsou stanoveny zvláštními předpisy, statutem, stanovami, zřizovacími a zakladatelskými listinami,*
- b) z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje rozpočtu obce poskytnutých podle zvláštních právních předpisů<sup>22</sup> z prostředků poskytnutých státními fondy, z podpory poskytnuté regionální radou regionu soudržnosti podle zvláštního právního předpisu, z podpory od Vinařského fondu, z prostředků poskytnutých z rozpočtů Evropské unie nebo veřejných rozpočtů cizích států, a dále příjmy krajů a obcí plynoucí z výnosů poplatků a peněžních odvodů, které jsou podle zvláštních zákonů příjmem kraje a obce,*
- c) z úroků z vkladů na běžném účtu,*
- d) z úplatných převodů a úplatného užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi a z pronájmů a prodeje státního majetku, které jsou podle zvláštního právního předpisu příjmem státního rozpočtu,*
- e) z bezúplatného nabytí nemovitosti a movité věci podle zákona o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi a z jejich prvního prodeje.<sup>23</sup>*

***Příjmy, které jsou předmětem daně*** podle § 18 odst. 3 ZDP, představují příjmy z reklam, z členských příspěvků, příjmy z nájemného (ovšem jen za předpokladu, že náklady < výnosy).

---

<sup>21</sup> Podnikáním se podle § 2 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku rozumí soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku.

<sup>22</sup> Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>23</sup> § 18 odst. 4, písmeno a) až e), zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

## ***Příjmy od daně osvobozené***

Pokud se jedná o příjmy osvobozené od daně, znamená to, že sice předmětem daně z příjmů jsou, ale zpravidla za splnění určitých podmínek se z nich daň z příjmů neplatí. Tyto příjmy jsou součástí výsledku hospodaření, který se uvádí na řádku č. 10 daňového přiznání, tyto příjmy či výnosy budou vyloučeny na řádku č. 110 daňového přiznání. Náklady či výdaje vynaložené na tyto příjmy či výnosy však musí být současně ze základu daně vyloučeny, a to v souladu s § 25 odst. 1 písm. i) ZDP. Příjmy osvobozené od daně jsou uvedeny v § 19 ZDP, jsou to například:

- ***členské příspěvky*** – týkají se zájmových sdružení právnických osob, profesních komor s nepovinným členstvím, občanských sdružení, odborových organizací, politických stran a hnutí, jiných právnických osob se toto osvobození netýká. Osvobození příjmů z členských příspěvků je podmíněno zakotvením ve stanovách, statutu, zřizovatelských nebo zakladatelských listinách,
- ***výnosy z kostelních sbírek*** – je osvobozen celý výnos kostelní sbírky, ta je vymezena místem svého uskutečnění,
- ***příspěvky členů registrovaných církví*** – jen u registrovaných církví a náboženských společností,
- ***příjmy za církevní úkony*** – opět jen u registrovaných církví a náboženských společností,
- ***příjmy z nájemného z bytů a garáží v domech ve vlastnictví a spoluvlastnictví bytových družstev***,
- ***příjmy plynoucí z pronájmu nebytových prostor a uměleckých děl***, které jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku, příjmy z nájemného mohou být sníženy pouze o náklady, které s pronájmem přímo souvisí,
- ***příjmy plynoucí v souvislosti s výkonem dobrovolnické služby*** – dobrovolnická služba je vykonávána bez nároku na odměnu. Příjmy osvobozené od daně se budou v tomto případě týkat zejména vysílající případně i přijímající organizace. Vymezení pojmu dobrovolnická služba je v § 2 zákona č. 198/2002 Sb., o dobrovolnické službě,
- ***úrokové příjmy plynoucí z prostředků veřejné sbírky*** – pořádání veřejných sbírek je upraveno zákonem č. 117/2001 Sb., o veřejných sbírkách. Podmínkou osvobození je skutečnost, že se jedná o úrokové příjmy, hrubým výtěžkem sbírky se rozumí veškeré peněžní příspěvky získané sbírkou, včetně úroků z vkladů příspěvků na bankovní účet. Osvobození se tedy bude vztahovat na tyto úroky z vkladů. Druhou podmínkou je

skutečnost, že se musí jednat o veřejnou sbírku pořádanou k účelům, na které je možné poskytnout dar, který pak bude položkou odčitatelnou od základu daně. Veřejnou sbírkou se rozumí získávání a shromažďování dobrovolných peněžitých příspěvků od předem neurčeného okruhu přispěvatelů pro předem stanovený veřejně prospěšný účel, zejména humanitární nebo charitativní, rozvoj vzdělání, tělovýchovy nebo sportu, případně ochrany kulturních památek a tradic a také ochrany životního prostředí. Sbírkou je oprávněna pořádat za podmínek stanovených zákonem o veřejných sbírkách pouze právnická osoba,

- **výnosy z prostředků rezerv** uložených na zvláštním vázaném účtu v bance – jedná se o úpravu vyplývající ze zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně v platném znění. Osvobozeny od daně jsou výnosy z prostředků rezerv uložených na zvláštním vázaném účtu v bance podle uvedeného zákona o rezervách a další.<sup>24</sup>

### ***Hlavní a vedlejší (hospodářská) činnost z daňového pohledu***

Zdanění neziskových organizací je jedna z nejobtížnějších kapitol zákona o daních z příjmů. Zatímco běžný podnikatelský subjekt sleduje své příjmy (výnosy) na straně jedné a výdaje (náklady) na straně druhé v souhrnu, nezisková organizace musí postupovat zcela odlišným způsobem. Činnosti, které jsou provozovány neziskovou organizací jako její poslání a jsou tedy důvodem její existence, jsou zařazeny pod činnost hlavní. Tyto činnosti jsou upraveny např. statutem, stanovami, zvláštními předpisy nebo zřizovacími a zakladatelskými listinami neziskové organizace. Společnost může vykonávat i více druhů činností, posuzovaných jako činnost hlavní.

Důležité z hlediska zákona o daních z příjmů je to, že **nelze kompenzovat náklady a výnosy mezi jednotlivými činnostmi**. Na každou činnost se pohlíží odděleně, a jestliže dojde k situaci, že u některé činnosti jsou dosažené výnosy (příjmy) vyšší než související náklady (výdaje), jsou tyto příjmy předmětem daně. Převážná část činností, které provozují neziskové organizace jako činnosti hlavní, bývají obvykle ztrátové, takže ve skutečnosti k placení daně dochází jen výjimečně. Při zakládání neziskové organizace je dobré promyslet, které činnosti budou provozovány jako hlavní a které jako vedlejší, aby vykazovaný základ daně byl

---

<sup>24</sup> STUHLÍKOVÁ, Helena a Sofie Komrsková. Zdaňování neziskových organizací: zejména příspěvkových organizací, krajů, obcí, občanských sdružení, nadací, veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných institucí a obecně prospěšných společností: s příklady z praxe. 9. vyd. Olomouc: ANAG 2012. 279 s. ISBN 978-80-7263-658-7.

pro organizaci co nejpríznivější. Toto je však třeba zajistit při samotném vzniku společnosti ve statutu, zřizovatelské listině apod. Důležité je stále sledovat poslání a cíle organizace, které by měly být provozovány pod hlavičkou činnosti hlavní.

**Hospodářská činnost**, kterou neziskový subjekt vykonává na základě živnostenského listu, se posuzuje podle zákona o daních z příjmů odděleně a nejsou zde žádné odlišnosti od zdaňování podnikatelského subjektu. Můžeme konstatovat, že podnikatelé sledují výsledky jednotlivých činností jen ze své vůle z důvodu zjištění efektivnosti, kdežto neziskové organizace toto mají nařízeno přímo zákonem. **Rozdílný přístup** mezi podnikatelským subjektem a neziskovou organizací je také **v uplatňování ztráty** z minulých období. Podnikatelský subjekt sčítá výsledky jednotlivých činností dohromady, včetně těch ztrátových, což u neziskových organizací není možné, není ani dovoleno odečítat ztrátu z minulých let (mimo hospodářskou činnost).

**Posuzování vynaložených výdajů** je u NO specifické ve srovnání s podnikatelským subjektem. Lze použít tři přístupy – věcný přístup, hodnotový přístup nebo kombinace obou. **Věcný přístup** je aplikován v případech, kdy je možno oddělit náklady připadající na jednotlivé činnosti. **Hodnotový přístup** je typický u nerozlišitelných nákladů podle zvolené rozvrhové základny, tj. v případě, kdy společné náklady nelze podle věcného kritéria rozklíčovat (např. využívání automobilu pro více činností, kdy si můžeme jako rozvrhovou základnu zvolit počet ujetých kilometrů).<sup>25</sup>

### 3.2.1.2 Základ daně

Základem daně pro účely přiznání daně z příjmů je rozdíl, o který příjmy (výnosy) převyšují výdaje (náklady), které jsou upraveny podle pravidel daných zákonem o daních z příjmů. Nesmíme zapomínat na věcnou a časovou souvislost. Základ daně se zjišťuje:

- z výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta),
- z rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří vedou jednoduché účetnictví,
- při stanovení základu daně se nepřihlíží k zápisům v knihách podrozvahové evidence, pokud tak výslovně nestanoví zákon o daních z příjmů.

---

<sup>25</sup> URBANCOVÁ, Alžběta a Šárka KRYŠKOVÁ, Účetnictví nevýdělečných organizací A. 2. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2008. 232 s. ISBN 978-80-248-1801-6.

### ***Položky zvyšující základ daně***

Položky, které by neoprávněně zkracovaly příjmy, musí účetní jednotka během celého účetního období svědomitě sledovat. Je vhodné vést účetní agendu takovým způsobem, aby byla schopna tyto položky v období účetní závěrky úplně vyčlenit a připočítat k zjištěnému základu daně. Čím podrobnější a srozumitelnější evidenci těchto položek si po celý rok povede, tím méně práce ji bude na konci roku čekat. Příkladem takových položek jsou nepeněžní příjmy za nájemné ve formě plnění technickým zhodnocením nebo opravami, jiným příkladem jsou směnné obchody, takzvané nepeněžní výměny výrobků a služeb za jiné výrobky a služby. Dalším zvláštním druhem příjmu, který je potřeba řešit jako položku neoprávněně zkracující příjem, je příjem z obchodního vztahu mezi spřízněnými osobami, kdy se cena výrazně liší od ceny běžné. Dále to jsou:

- nevyčerpané daňové rezervy u neziskového subjektu, který účtuje v soustavě jednoduchého účetnictví,
- částky pojistného na sociální zabezpečení, pojistného na státní politiku zaměstnanosti a veřejné zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnavatel a to ve chvíli, kdy byly zaměstnavatelem, který vede účetnictví sražený, ale do konce účetního období nebyly odvedeny, nebo byly odvedeny jen z části,
- uhrazené smluvní pokuty, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů u věřitele, který vede účetnictví a to v případě, že tyto položky byly v předchozím zdaňovacím období položkou snižující výsledek hospodaření,
- při ukončení činnosti se musí navýšit základ daně o prostředky, které jej snižovaly, ale ve chvíli ukončení činnosti nebyly dosud plně využity v souladu s podmínkou pro snížení základu daně,
- částka neuhrazeného závazku zachyceného v účetnictví dlužníka odpovídajícího pohledávce, od jejíž splatnosti uplynulo 36 měsíců nebo se promlčela,
- částka závazku zachyceného v rozvaze, který zanikl jinak než jeho splněním (započtením).
- rozdíl, o který účetní odpisy převyšují odpisy daňové,
- dále do základu daně nelze podle § 24 a § 25 ZDP zahrnout např. nespotřebované zásoby, které jsou zaúčtovány v nákladech, náklady na reprezentaci, pohoštění, náklady na dary, náklady spojené s mankem a škodou, příspěvek na stravování a cestovné nad limit stanovený zákonem, příspěvek zaměstnanci na jeho penzijní připojištění a další.



### ***Položky snižující základ daně:***

Jestliže jsou příjmy, které nejsou předmětem daně, součástí výsledku hospodaření, potom budeme o tyto částky základ daně snižovat, jedná se převážně o:

- dotace a dary,
- úroky z běžného účtu
- osvobozené příjmy jako jsou kostelní sbírky, příjmy z církevních úkonů, členské příspěvky u organizací s nepovinným členstvím plynoucí ze stanov nebo statutu,
- rozdíl, o který smluvní pokuty, úroky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů převyšují přijaté částky v tomto zdaňovacím období,
- částky na sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem, kdy v minulém období o ně z důvodu neuhrazení byl základ daně snížen a nyní došlo k jejich doplacení,
- částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy,
- dále jsou to příjmy, o kterých je zřejmé, že byly zdaněny již u zdroje srážkovou daní,
- částky z rozpuštěných fondů,
- rozdíl, kdy daňové odpisy převyšují odpisy účetní.<sup>26</sup>

#### **3.2.1.3 Odčitatelné položky**

Jedná se o položky, o kterých se v průběhu zdaňovacího období neúčtuje, jejich uplatnění či neuplatnění je dobrovolné. ***Specifickou odčitatelnou položkou uplatňovanou u neziskových organizací*** je podle § 20 odst. 7 ZDP ***30 % snížení základu daně***.

Jedná se o nejpodstatnější zvýhodnění možné právě jen u poplatníků, kteří nebyli založeni za účelem podnikání. Daňová úspora, kterou takto získají, musí být použita ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činností, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně a to ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Pokud 30% snížení základu daně činí méně než 300 000 Kč, je zákonem umožněno i přesto 300 000 Kč odečíst, maximálně ale do výše základu daně. Poplatníci zřízení k poskytování veřejné služby v televizním nebo rozhlasovém vysílání, společenství vlastníků jednotek, poplatníci poskytující zdravotní

---

<sup>26</sup> STUHLÍKOVÁ, Helena a Sofie Komrsková. Zdaňování neziskových organizací: zejména příspěvkových organizací, krajů, obcí, občanských sdružení, nadací, veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných institucí a obecně prospěšných společností: s příklady z praxe. 9. vyd. Olomouc: ANAG 2012. 279 s. ISBN 978-80-7263-658-7.

služby mohou základ daně snížit také o 30 %, pokud toto snížení činí méně než 1 000 000 Kč, mohou odečíst 1 000 000 Kč (maximálně však do výše základu daně). Veřejné vysoké školy a veřejné výzkumné instituce mohou základ daně snížit o 30 %, maximálně ale o 3 000 000 Kč, podmínkou ale je, že musí takto získané prostředky z daňové úspory použít v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů (výdajů) na vzdělávání, vědecké, výzkumné, vývojové nebo umělecké činnosti (pokud 30 % základu daně činí u veřejné vysoké školy nebo veřejné výzkumné instituce menší částku než 1 000 000 Kč, mohou základ daně snížit o 1 000 000 Kč, maximálně do výše základu daně).

#### *Příklad 3.1:*

*OPS vykáže na konci zdaňovacího období základ daně ve výši 150 000 Kč. Pokud bude vypočtena daň z příjmu z této částky, nebude to chybou z pohledu daňových předpisů, ale takový postup bude nevhodný. Základ daně může být snížen až o 30 %, tj. 45 000 Kč, pokud je tato částka nižší než 300 000 Kč, pak je možné odečíst až tuto částku, maximálně však do výše základu daně. Základ daně tak bude snížen o částku 150 000 Kč, konečný základ daně bude vykázán ve výši nula a daňová povinnost tak OPS nevznikne. Současně by měl poplatník na konci účetního období zkontrolovat, zda mu naopak z titulu uplatnění snížení základu daně podle § 20 odst. 7 ZDP v předchozích letech a následném nesplnění podmínek, nevzniká povinnost základ daně za dříve uplatněný odpočet zvýšit. Příslušná úprava je obsažena v § 23 odst. 3 písm. a) bod 9. ZDP.*

#### **3.2.1.4 Slevy na dani**

Nejčastěji uplatňovanou slevou poplatníka, který je neziskovou organizací, je podle § 35 odst. 1 písmene a) a b) ZDP sleva za zaměstnávání zdravotně postižených zaměstnanců. Sleva se dělí do dvou kategorií podle výše zdravotního postižení na 18 000 Kč za zaměstnance se zdravotním postižením a 60 000 Kč za zaměstnance s těžším zdravotním postižením. Tuto slevu poplatník uplatní bez ohledu na to, zda mzda takového zaměstnance je přímo napojena na základ daně z příjmu, či není. Při výpočtu slevy na dani se vychází z průměrného přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením, průměrného přepočteného počtu zaměstnanců s těžším postižením a z průměrného přepočteného počtu všech zaměstnanců poplatníka. Postup výpočtu upravuje § 35 odst. 2 ZDP.

### 3.2.1.5 Odvod daně z příjmů právnických osob

#### *Termín pro podání daňového přiznání*

Poplatníci podávají přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období nejpozději do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období, tj. 1. 4. Ve většině případů je zdaňovacím obdobím kalendářní rok. Právnické osoby, které mají povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem, podávají daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob nejpozději do šesti měsíců po skončení roku, tj. 1. 7. Při zplnomocnění daňového poradce ale tato lhůta platí, pokud bude příslušná plná moc uložena u správce daně nejpozději do 1. 4.

#### *Sazba daně*

Podle § 21 odst. 1 zákona o daních z příjmů činí sazba daně právnických osob pro rok 2013 19 %. Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v České republice v letech 2000 až 2013 měl klesající tendenci (znázorněno v grafu 3.1).

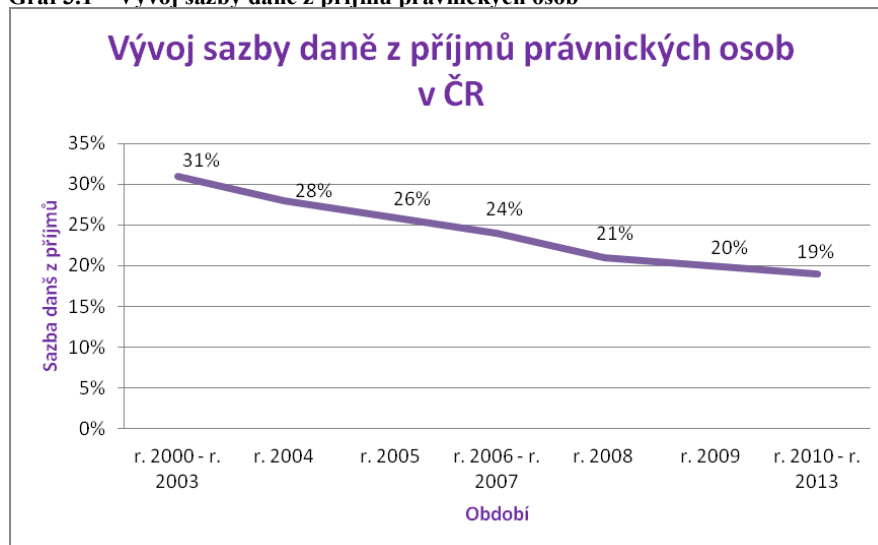
#### *Sankce*

Překročí-li podání přiznání nebo hlášení od roku 2013 pět pracovních dnů po uplynutí původní lhůty, nemá to pro poplatníky či plátce žádné dopady. Pokud bude přiznání podáno až po této lhůtě, bude uplatněna pokuta ve výši 0,05% stanovené daně nebo daňového odpočtu, případně 0,01% daňové ztráty za každý následující den prodlení, maximálně však 5% uvedených hodnot. Minimální pokuta je 500 Kč a maximální pokuta je 300 000 Kč. Od roku 2013 se pokuta za opožděné tvrzení daně vzniklá v důsledku pozdního podání přiznání nepředepíše a daňovému subjektu nevzniká povinnost ji uhradit, dosáhne-li její výše vypočtená podle výše uvedených pravidel částku menší než 200 Kč.<sup>27</sup>

---

<sup>27</sup> § 250 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Graf 3.1 – Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob



Zdroj: vlastní zpracování

### 3.2.2 Daň z přidané hodnoty

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) pohlíží na neziskové organizace jako na osobu povinnou k dani, pokud uskutečňují ekonomické činnosti. Pro neziskovou organizaci je důležité, aby dokázala v rámci svých aktivit správně určit a v účetnictví odlišit, co je ekonomickou činností, dále musí zkoumat, zda je jí poskytované plnění úplatné nebo bezúplatné. V případě bezúplatného plnění musí ještě ověřit, zda se nejedná o plnění podle § 13 a § 14 ZDPH, aby mohlo skutečně být posouzeno jako bezúplatné a nebylo předmětem daně. Všechna úplatná plnění předmětem daně jsou.

Nevýdělečné organizace jsou osobou povinnou k dani, kromě subjektů s aktivitami ve veřejné správě za úplatu<sup>28</sup> a subjektů vyjmenovaných v § 6, § 57, § 58, § 59 a § 61 ZDPH,

<sup>28</sup> Výkonem veřejné správy se rozumí:

- výběr správních poplatků podle zvláštního předpisu, např. podle zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech a o změně některých dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů,
- nakládání obce s odpady, jako je organizování shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálního odpadu, při němž obec vybírá od fyzických nebo právnických osob poplatky,
- organizování dopravy, při němž jsou nařízením obce vymezeny místní komunikace nebo jejich úseky pro stání silničních motorových vozidel na omezenou dobu za cenu sjednanou v souladu s cenovými předpisy (dle zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů),
- provozování veřejného pohřebiště obce, které zahrnuje nájem hrobového místa a služeb souvisejících s pronájmem atd. (dle zákona č. 256/2001 Sb., o pohřebnictví a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů),
- výkony související se zajištěním bezpečnosti a veřejného pořádku.

kteře jsou osobami osvobozenými od uplatňování daně bez nároku na odpočet. Osoba povinná k dani se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v tuzemsku je ta, která překročila obrát 1 000 000 Kč a to za veškerá zdanitelná plnění. Přihlášku k registraci má účetní jednotka povinnost podat do 15 dnů po skončení měsíce, ve kterém došlo k překročení obrátu. Nezisková organizace, stejně jako fyzická osoba se může k dani z přidané hodnoty zaregistrovat i dobrovolně, může se stát i **osobou identifikovanou k dani** a to v okamžiku, kdy pořizuje zboží z jiného členského státu, jehož hodnota v jednom kalendářním roce překročí částku 326 000 Kč a není přitom osobou povinnou k dani.

Neziskové organizace mají oproti ostatním podnikatelským subjektům drobnou nevýhodu. Nemají totiž nárok na plný odpočet daně na vstupu, ale musí dojít k jeho "krácení". Dochází tedy často k situacím, kdy toto zkrácení znamená nemožnost odpočtu daně na vstupu vůbec. Povinnost podat přiznání k DPH a zaplatit daňovou povinnost je do 25. dne po skončení zdaňovacího období.

### 3.2.3 Silniční daň

Silniční daň se řídí zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDS“). Předmětem silniční daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v České republice, jsou-li používána k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání v souladu se ZDP. V tomto případě je tedy rozhodující souvislost se specifickou úpravou zdanění těchto subjektů, jak ji upravuje zákon o daních z příjmů. Pokud nezisková organizace provozuje hospodářskou činnost nebo v rámci hlavní činnosti vykonává činnosti podléhající dani z příjmů, je zároveň i plátcem silniční daně. ***Nevýdělečné organizace by proto měly po uplynutí čtvrtletí zjistit, jestli při vykonávání hlavní činnosti výnosy (příjmy) převyšují náklady (výdaje) a pokud tomu tak je, zaplatit zálohu k silniční dani.*** Předmětem daně jsou vždy vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice, bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání.<sup>29</sup>

---

<sup>29</sup> STUHLÍKOVÁ, Helena a Sofie Komrsková. Zdaňování neziskových organizací: zejména příspěvkových organizací, krajů, obcí, občanských sdružení, nadací, veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných institucí a obecně prospěšných společností: s příklady z praxe. 9. vyd. Olomouc: ANAG 2012. 279 s. ISBN 978-80-7263-658-7.

Poplatníkem silniční daně může být, kromě běžných případů, také zaměstnavatel, pokud vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního automobilu nebo jeho přípojného vozidla, pokud daňová povinnost nevznikla již provozovateli vozidla. Samozřejmě opět za předpokladu, že by toto vozidlo bylo použito k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně. Nejpozději ke konci roku je tak určitě vhodné tuto skutečnost prověřit a případně ve vztahu k silniční dani řešit. Je možné použít sazbu podle § 6 odst. 4 ZDS ve výši 25 Kč na den.

Pokud má tedy neziskový subjekt nějaké silniční motorové vozidlo, které je předmětem daně, vzniká mu povinnost podat daňové přiznání, a to nejpozději do 31. 1. následujícího kalendářního roku. Důležité je, že v daňovém přiznání se uvádí i vozidla osvobozená od daně, *osvobození nevylučuje podání daňového přiznání*.

### 3.2.4 Daň z nemovitosti

Daň z nemovitosti je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDNE“). Organizace založené nebo zřízené k jiným účelům než je podnikání, se stanou poplatníkem daně z nemovitostí ve chvíli, kdy pozemky či stavby pronajímají subjektům, které nejsou organizační složkou státu, obcí, krajem nebo příspěvkovou organizací, nebo pokud tento majetek slouží k podnikání. Přiznání k dani z nemovitosti je povinnost podat do 31. ledna, zaplatit do 31. května.

Pro daň z nemovitostí ve vztahu k neziskovým subjektům je charakteristické, že řada z nich je od této daně osvobozena. V případě pozemků jsou tyto případy vymezeny v § 4 ZDNE, v případě staveb potom v § 9 ZDNE. Jedná se např. o obce, kraje, církve a náboženské společnosti, občanská sdružení, obecně prospěšné společnosti, školy a školská zařízení, muzea a galerie, knihovny, státní archivy, zdravotnická zařízení, zařízení sociální péče, nadace, veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce a řada dalších pozemků, které nejsou vázány přímo na konkrétní neziskový subjekt, ale mohou se týkat více subjektů (např. pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť). Pokud je tedy neziskový subjekt vlastníkem nějaké nemovitosti, s největší pravděpodobností to povede k povinnosti podat daňové přiznání. Nemovitostí, které nejsou předmětem daně, je minimum. Následně je nutné ověřit, zda tyto pozemky či stavby nejsou od této daně osvobozeny, v řadě případů potom nejde o osvobození obecné, ale je nutné splnit stanovené podmínky - zejména nepoužívání k podnikání nebo pronájmu (§ 4 odst. 3 a § 9 odst. 4 a 5 ZDNE). A dále je nutné upozornit,

že ZDNE v § 4 odst. 4 a § 9 odst. 6 přesně vymezuje případy, kdy je nutné osvobození uplatnit v daňovém přiznání, tedy kdy je nutné daňové přiznání podat i za situace, kdy neziskový subjekt vlastní nemovitost, která je osvobozena od daně. Přiznání k dani z nemovitosti je povinnost podat do 31. ledna<sup>30</sup>, zaplatit do 31. května.

### **3.2.5 Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí**

Daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí řeší zákon č 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDDPN“). Neziskové organizace jsou poplatníkem těchto daní, ale s přihlédnutím k rozsáhlosti možných osvobození vymezených v § 20 výše uvedeného zákona je omezený výskyt případů, kdy nezisková organizace některou z nich platí.

#### ***Daň darovací***

Dary, ať už peněžní či nepeněžní, ať jsou nazývány sponzorské, finanční či jiné, jsou v případě neziskových subjektů relativně častým příjmem do rozpočtu těchto právnických osob. Důležité ale je, že od darů je nutné důsledně odlišit případy reklamy, propagace a podobných aktivit, tyto příjmy nejsou potom předmětem darovací daně, ale daně z příjmů. Aby se jednalo o dar, který je předmětem daně darovací, musí se jednat o bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem. Příslušné prostředky, ať už v peněžní či nepeněžní podobě, tak musí být poskytnuty bez jakéhokoliv protiplnění, protože jinak by nebylo možné toto nabytí majetku podřadit pod daň darovací. Stejně tak je nutné od darů odlišit příspěvky, podpory či dotace z veřejných rozpočtů a obdobných zdrojů, protože tyto příjmy, i když by je bylo možné také považovat za bezúplatné nabytí majetku, nejsou v souladu s § 6 odst. 4 písm. d) ZDDPN předmětem daně darovací. A nejsou ani předmětem daně z příjmů.

V případě bezúplatného nabytí majetku, které je předmětem darovací daně platí, že neziskové subjekty jsou jako obdarovaný v převážné většině případů osvobozeny od darovací daně, příslušná úprava je obsažena zejména v § 20 odst. 1 a odst. 4 ZDDPN. Přesto je nutné upozornit, že v souladu s § 21 odst. 1 písm. d) ZDDPN je řada těchto subjektů povinna podat daňové přiznání k darovací dani, a to 30 dnů ode dne, v němž uplynul příslušný kalendářní rok, a do tohoto přiznání uvést veškerý majetek nabytý v tomto období, na který se

---

<sup>30</sup> Přiznání k dani z nemovitosti se nepodává, pokud jej poplatník podal v některém z předchozích zdaňovacích období a ve srovnání s tímto předchozím zdaňovacím obdobím nedošlo ke změně okolností rozhodných pro vyměření daně.

příslušné osvobození vztahuje. Tato povinnost se týká právnických osob založených nebo zřízených k zabezpečování činnosti v oblasti kultury, školství, výchovy a ochrany dětí a mládeže, vědy, výzkumu, vývoje, vzdělávání, zdravotnictví, sociální péče, ekologie, ochrany opuštěných zvířat nebo ohrožených druhů zvířat, tělovýchovy, sportu a požární ochrany, dále státem registrovanou církví, náboženskou společností, obecně prospěšnou společností, politických stran a politických hnutí, nadací a nadačních fondů a zdravotních pojišťoven. Nepodání daňového přiznání neznamena zánik osvobození, ale přicházejí v úvahu sankce podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

*Příklad 3. 2:*

*Obecně prospěšná společnost, která byla založena k zabezpečování činností v oblasti sociální péče, obdržela v průběhu roku 2012 řadu menších nepeněžních darů od různých dárců. Přijetí těchto darů je od daně darovací osvobozeno podle § 20 odst. 4 písm. a) ZDDPN. Společnost však má povinnost podat daňové přiznání a to do 30. 1. 2013. V něm uvede všechny přijaté dary za rok 2012.*



## **4 SPECIFIKA ÚČTOVÁNÍ A ZDAŇOVÁNÍ OBECNĚ PROSPĚŠNÉ SPOLEČNOSTI**

### **4.1 Obecně prospěšná společnost TyfloCentrum Ostrava**

#### **4.1.1 Poslání společnosti a organizační struktura**

TyfloCentrum Ostrava, o. p. s. (dále jen „TyfloCentrum“) vzniklo v roce 2000 v souladu se zákonem č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech a Zakládací listinou této OPS vypracovanou zakladatelem, jímž je Sjednocená organizace nevidomých a slabozrakých ČR. TyfloCentrum je krajským střediskem registrovaných sociálních služeb pro nevidomé, slabozraké a pro občany s kombinovaným zdravotním postižením, z nichž jedno je těžké postižení zraku.

Posláním TyfloCentra je všestranná kvalifikovaná pomoc těmto lidem. Odborní pracovníci společnosti se snaží hledat způsoby k dosažení nezávislosti, samostatnosti a začlenění svých klientů do společnosti zdravých lidí. Dalším úkolem TyfloCentra je seznamovat své klienty s dostupnými službami pro zrakově postižené občany, s kompenzačními pomůckami, s možností studia, pracovního uplatnění a podobně. V případě potřeby zde klient získá i poradenství ze sociálně právní oblasti.

Statutární orgán společnosti je v současné době tvořen správní radou o třech členech (předseda správní rady a 2 členové). Dozorčí rada má také tři členy (předseda dozorčí rady a dva členové). Jinak má TyfloCentrum sedm zaměstnanců, které tvoří 4 sociální pracovníci (z nichž jeden se specializuje na odstraňování architektonických bariér), instruktor náročných kompenzačních pomůcek, účetní a ředitel společnosti.

#### **4.1.2 Zdroje financování poskytovaných služeb**

Poskytované služby jsou financovány sponzorskými dary, dotacemi a granty. Každá dotace (grant) má svoji žádost, své podmínky, svá pravidla, jsou předem dány termíny, je potřeba provádět důsledná vyúčtování, mnohdy následuje i kontrola projektu. Mezi nejvýznamnější zdroje financování patří prostředky z Operačního programu Lidské zdroje a zaměstnanost, dotace z Ministerstva práce a sociálních věcí ČR, z rozpočtu kraje a obcí. Další zdroj financování tvoří, za vynaložení obrovského úsilí pracovníků společnosti, ale také

dobrovolníků, přijaté dary od soukromých osob, firem, nadací a nadačních fondů. Ty jsou jak finančního, tak také nefinančního charakteru.

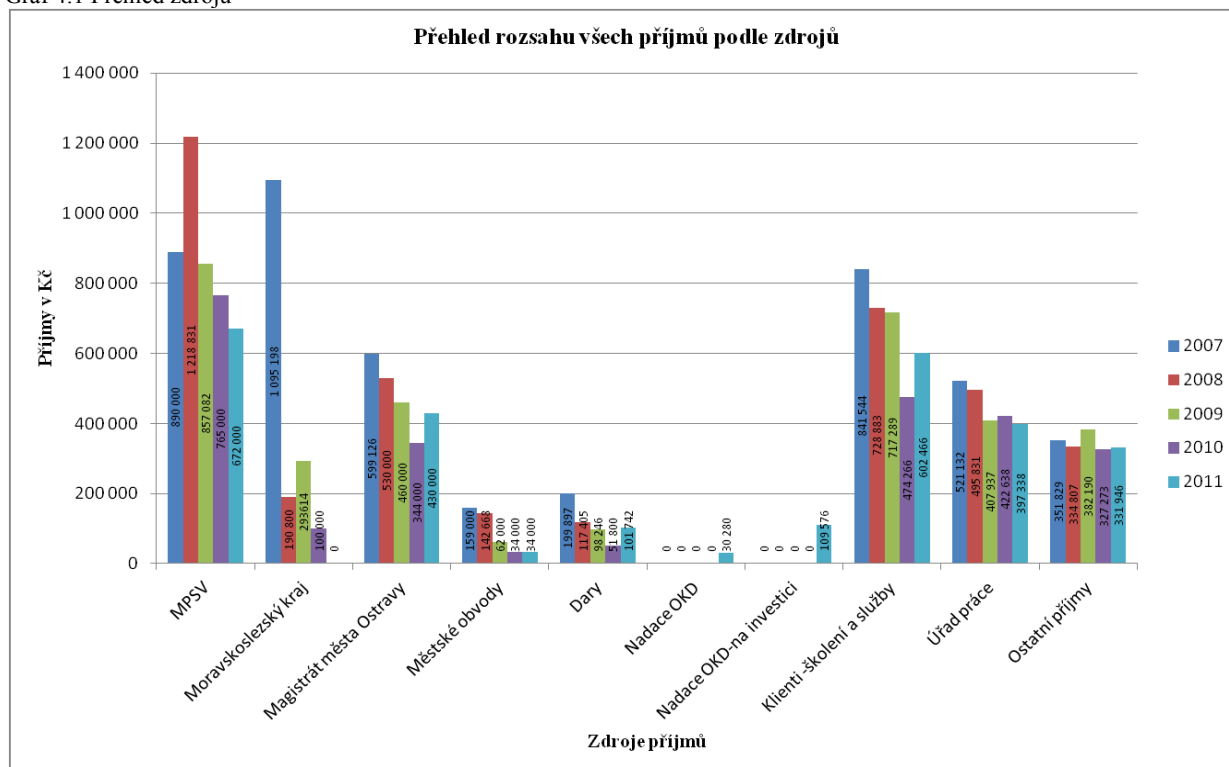
Na základě podnájemních smluv a souhlasu majitele objektu, ve kterém TyfloCentrum sídlí, má společnost pravidelné příjmy z pronájmu nevyužitých kanceláří. Následující přehled jednotlivých příjmů je zobrazen od roku 2007, což byl rok zaregistrování se k poskytování sociálních služeb.

Tab. 4.1 Zdroje příjmů

Zdroje příjmů	Rok (hodnoty v Kč)				
	2007	2008	2009	2010	2011
MPSV	890 000	1 218 831	857 082	765 000	672 000
Moravskoslezský kraj	1 095 198	190 800	293 614	100 000	0
Magistrát města Ostravy	599 126	530 000	460 000	344 000	430 000
Městské obvody	159 000	142 668	62 000	34 000	34 000
Dary	199 897	117 405	98 246	51 800	101 742
Nadace OKD	0	0	0	0	30 280
Nadace OKD - na investici	0	0	0	0	109 576
Klienti -školení a služby	841 544	728 883	717 289	474 266	602 466
Úřad práce	521 132	495 831	407 937	422 638	397 338
Ostatní příjmy	351 829	334 807	382 190	327 273	331 946
<b>Celkem</b>	<b>4 657 728</b>	<b>3 759 225</b>	<b>3 278 358</b>	<b>2 518 978</b>	<b>2 709 348</b>

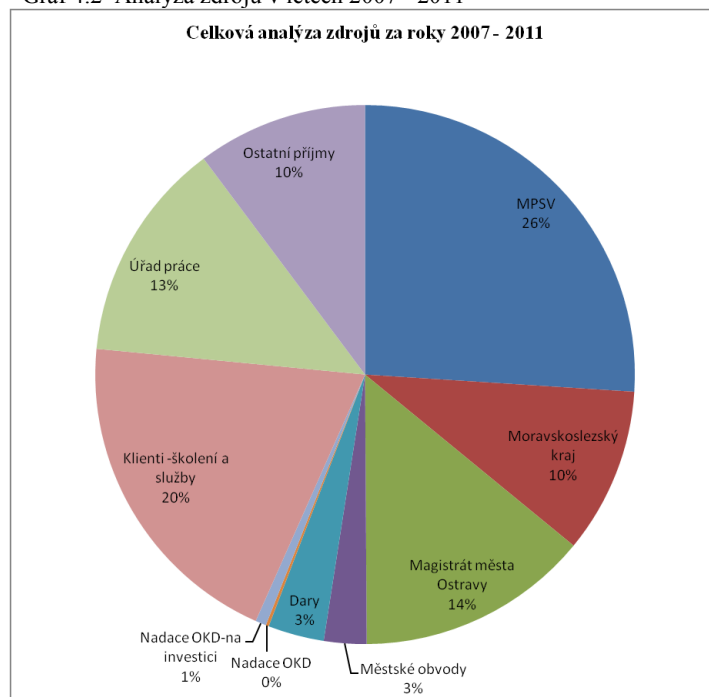
Zdroj: vlastní zpracování dle dostupných zveřejněných materiálů

Graf 4.1 Přehled zdrojů



Zdroj: vlastní zpracování

Graf 4.2 Analýza zdrojů v letech 2007 - 2011



Zdroj: vlastní zpracování

#### *Komentář:*

Z výše uvedených číselných údajů v tabulce a následného znázornění situace pomocí grafů je vidět, že přijaté finanční zdroje měly od roku 2007 převážně klesající tendenci. V roce 2011 byly tyto zdroje oproti roku 2010 vyšší o 190 370,00 Kč. Vezmeme-li ale v úvahu nutnost pokrytí mzdových nákladů, zvyšující se ceny za energie, za jízdné atd., není tento vývoj příliš uspokojivý. Navýšení prostředků v roce 2011 ve srovnání s rokem předchozím bylo způsobeno přijetím dotace z Nadace OKD, o téměř 50 % se zvýšily poskytnuté dary, dotace z Magistrátu Města Ostravy se zvedly o 25 %, za školení a služby bylo vybráno o 27 % víc. Naopak byl zaznamenán pokles přijatých dotací z Ministerstva práce a sociálních věcí a to zhruba o 12 %. V tabulce vidíme výrazně vyšší přijaté prostředky z Moravskoslezského kraje (jsou uvedeny včetně prostředků z Evropské) se týkají projektu SROP, který byl realizován v období jednoho roku (duben 2006 - duben 2007). Záměrem projektu byla integrace nevidomých, slabozrakých a kombinovaně (zrakově a jinak) postižených občanů do společnosti v Moravskoslezském kraji. Hlavním cílem projektu bylo posílení kapacit TyfloCentra, a hlavně vybudování regionálních středisek integračních služeb pro zrakově postižené občany. Dnes je toto již minulostí, protože detašovaná pracoviště byla příliš ztrátová a nevyužívaná.

### 4.1.3 Hlavní, doplňková a správní činnost

Od 11. 10. 2007 je TyfloCentrum registrováno k poskytování sociálních služeb, ty představují **hlavní činnost** společnosti, jedná se o:

1. odborné sociální poradenství,
2. průvodcovské a předčitatelské služby,
3. sociálně aktivizační služby pro seniory a pro osoby se zdravotním postižením.

O nákladech a výnosech společnost účtuje odděleně dle jednotlivých činností, jak je dáno zákonem. K zajištění správného účtování má TyfloCentrum upravenou účtovou osnovu na analytické účty.

Pokud jde o **doplňkovou činnost**, je sice uvedena ve zřizovací listině, ale doposud nebyla zahájena a ani v nejbližší budoucnosti o této možnosti získávání finančních prostředků využitelných k financování hlavní činnosti společnost neuvažuje.

Náklady na **správní činnost** (chod kanceláře ředitele) jsou zaúčtovány pomocí procentního podílu, který si ve společnosti stanovili podle plošných metrů kanceláře v poměru k plošným metřům celého objektu. Tento podíl činí 10 %. Tímto procentem se zjišťují náklady na správní činnost z celkové hodnoty faktur (jedná se např. o elektřinu, teplo, vodu, ale i mimořádné náklady za služby, např. malování, pokud by nebylo fakturováno přímo jen za kancelář ředitele). Další významnou položkou nákladů, kterou je nutné rozlišovat na hlavní a správní činnost jsou faktury za telefonní hovory a internet, pro tyto bylo zvoleno 25 % z celkových nákladů za tyto služby. Způsob výpočtu nákladů na správní činnost je popsán ve směrnici.

## 4.2 Účetnictví ve společnosti TyfloCentrum

### 4.2.1 Rozsah a způsob vedení účetnictví

Účetní jednotka TyfloCentrum účtuje v souladu se ZÚ, vyhláškou 504/2002 Sb. a Českými účetními standardy pro organizace, jejichž hlavním předmětem činnosti není podnikání. Účetnictví je vedeno v **plném rozsahu** pomocí prostředků výpočetní techniky, včetně mzdové a personální agendy v systému NeTaSys, jehož poskytovatelem je společnost Neta systems, s.r.o.

## 4.2.2 Odpovědnost za vedení účetnictví, předkontace účetních dokladů

TyfloCentrum v Ostravě využívalo do roku 2007 služeb externí účetní, od roku 2008 byla tato účetní přijata do pracovního poměru. Účetní společnosti je svěřena veškerá účetní, personální, mzdová i daňová agenda. V její kompetenci je styk s úřady, zpracování žádostí o granty, příprava podkladů pro audit.

K jednotlivým účetním dokladům je přikládána košílka, ze které je možné vyčíst číslo dokladu, datum dokladu, účetní období, jednotlivé účty, částky, dodavatele i odběratele. K vybraným účetním dokladům je připojen podpis ředitele společnosti, čímž je stvrzena jejich oprávněnost (popsáno ve směrnici).

Účetní předkontace jednotlivých dokladů, rozdělení částky, byť i malé, podle činností do nákladů nebo výnosů (podle povahy dokladu), je důležitou, neodkladnou a pravidelnou činností účetní. Pokladnou prochází spousta drobných dokladů (např. jízdenky MHD), kdy s jedním z nich bývá spojeno více vykonávaných činností. Sociální pracovník musí uvést obyčejnou tužkou na doklad, kolik takzvaných „*klient-hodin*“ při návštěvě klienta věnoval jednotlivým službám. Připomeňme si, že TyfloCentrum má zaregistrovány tři sociální služby, kdy při jedné návštěvě může docházet k jejich různému kombinování, nejen podle jejich druhu, ale i času. Účetní na základě těchto informací rozpočítá celkovou částku z účetního dokladu a usadí ji na jednotlivé analytické účty, kterými jsou poskytované služby rozlišeny, jak zákon vyžaduje.

*Příklad 4.1:*

*Sociálního pracovníka si objednal na 9 hodin ráno nevidomý klient. Jeho úkolem je, vyzvednout klienta v místě bydliště a doprovodit na několik různých míst (k obvodnímu lékaři v Ostravě - Dubině, tentýž den také na odborné vyšetření do nemocnice v Ostravě – Porubě). V jednu odpoledne měl klient domluvenou schůzku na Magistrátu města Ostravy a poté chtěl ještě doprovodit do specializovaného obchodu v centru města. Při této příležitosti požádal sociálního pracovníka, aby mu po příchodu domů přečetl došlou korespondenci. Po návratu sociálního pracovníka do sídla společnosti dochází k předání jízdenek, na kterých musí být obyčejnou tužkou uvedeno číslo služby a počet klient-hodin. Z popsané situace je zřejmé, že sociální pracovník vykonával dvě služby, a to průvodcovskou a předčitatelskou.*

Hmotnou odpovědnost za stav peněžních prostředků v pokladně má účetní společnosti. Příjmové a výdajové pokladní doklady jsou tištěny z počítače. Inventarizaci pokladny provádí

inventarizační komise, kterou jmenuje ředitel společnosti. Tato komise provádí písemný zápis o stavu zůstatku v peněžním deníku a fyzicky spočítané hotovosti. Zápis o inventarizaci pokladny je předložen řediteli společnosti a poté založen do složky „Inventarizace pokladny“.

Vystavování příkazů k úhradě má také v kompetenci účetní, příkazy schvaluje ředitel společnosti na základě předložených přijatých faktur. Za dodržení splatnosti faktury odpovídá účetní.

#### **4.2.3 Oběh účetních dokladů**

Oběh účetních dokladů je pohyb dokladů od jejich vystavení nebo obdržení až po úschovu a skartaci. Správná organizace oběhu účetních dokladů zajišťuje jejich správné zpracování. Ani TyfloCentrum není výjimkou a i tuto problematiku má upravenou ve vnitřní směrnici. Odpovědnost za dodržení lhůt k vyhotovení dokladů a jejich zpracování je na účetní společnosti. Oběh účetních dokladů je neustále se opakující cyklus, který zahrnuje několik fází. Je vyhotovení dokladů, jejich přezkoušení, třídění a číslování, zaúčtování a uložení.

#### **4.2.4 Účtová osnova a účetní směrnice**

Účetní jednotka TyfloCentrum používá účtovou osnovu v souladu s vyhláškou č. 504/2002 Sb. Podle potřeb společnosti a využití jednotlivých čísel účtů je upravena. Pro názornost je aktuální účtová osnova společnosti uvedena v příloze č. 3 této bakalářské práce. Jak již bylo dříve zmíněno, TyfloCentrum poskytuje tři různé sociální služby. Vzhledem k tomu, že nevýdělečná organizace musí účtovat odděleně o nákladech a výnosech týkajících se jednotlivých činností, musela si i zde účetní přizpůsobit analytickou evidenci podle jednotlivých poskytovaných služeb.

Účetní směrnice sestavuje účetní také podle potřeb a využití, v souladu s právními předpisy. Stará se o jejich aktualizaci, o jejich případné rozšíření o nové, v návaznosti na změnu zákonů souvisejících s účetnictvím. Pokud má účetní v této problematice nejasnosti, má možnost požádat o konzultaci i v průběhu roku auditora, který ve společnosti každoročně provádí audit roční účetní závěrky. S obsahem směrnic je seznamována správní rada, platnost každé směrnice je stvrzena podpisem ředitele společnosti. Ve společnosti byly vydány tyto účetní směrnice:

- Účtový rozvrh,

- Účetní knihy,
- Účetní doklady,
- Evidence účetních dokladů,
- Číselné řady,
- Použité zkratky,
- Podpisy na dokladech,
- Pokladna,
- Cestovné,
- Vedení účetnictví,
- Dotace,
- Účetní závěrka,
- Mzdy,
- Majetek TyfloCentra.

### **4.3 Rozpočítávání nákladů dle poskytovaných služeb**

TyfloCentrum má v souladu se zákonem č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, ve znění pozdějších předpisů registrovány tři různé sociální služby. Registrace společnosti k provádění sociálních služeb je podmínkou kladného vyřízení žádostí o dotaci ze státního rozpočtu. Společnost musí být zároveň zapsána v registru poskytovatelů sociálních služeb. Veškeré náklady, které vznikají v souvislosti s jejich poskytováním, jsou účtovány buďto pomocí předem stanovených procentních poměrů v závislosti na časové náročnosti jednotlivé služby, anebo jsou rovnou usazovány k té činnosti, které se týkají (např. jízdné sociálního pracovníka, který jede do místa bydliště klienta, za účelem průvodcovské činnosti). V případě, kdy sociální pracovník bude současně poskytovat více služeb najednou, které se během určitého časového intervalu budou nerovnoměrně střídat, bude na jeho odhadu, kolik procent nákladů připadne např. na průvodcovské, předčitatelské nebo sociálně aktivizační služby. V teoretické části práce je zmínka o tzv. klíčování nákladů, o věcném a hodnotovém přístupu, což je aplikováno i zde. Rozvrhovou základnou je celkový počet hodin, které sociální pracovní věnuje klientovi při jedné návštěvě.

Pokud jde o provozní náklady, které se týkají budovy, ve které je sídlo společnosti, jsou veškeré účetní doklady, související s těmito náklady (nájem, energie, voda, teplo), ale i telefonní hovory a internetové služby (nutno podotknout po předchozím snížení o náklady

na správní činnost) vyděleny třemi a pomocí analytických účtů, číslovaných podle druhů služeb, zaúčtovány.

## **4.4 Příjmy z hlavní činnosti**

Některé služby poskytované klientům jsou částečně zpoplatněny dle ceníku služeb, protože přijaté dotace by nestačily pokrýt náklady spojené s jejich poskytováním. Tyto příjmy jsou pomocí analytické evidence účtovány ke konkrétním službám do výnosů, jsou předmětem daně z příjmů.

Společnost má také příjmy z pronájmu nevyužitých nebytových prostor, tyto opět rozděluje na tři části a pomocí analytických účtů zaúčtuje do výnosů. Výnosy z pronájmu nepřevyšují částku, kterou TyfloCentrum samo platí pronajímateli budovy, ve kterém sídlí.

### **4.4.1 Roční účetní závěrka a audit**

Roční účetní závěrku sestavuje účetní na základě podkladů zpracovávaných v průběhu celého účetního období, jimž je kalendářní rok. Přestože má TyfloCentrum ověřování roční účetní závěrky zakotveno ve zřizovací listině, v současné době splňuje i ze zákona podmínky pro povinnost mít účetní závěrku a výroční zprávu ověřenu auditorem, protože výše přijatých dotací činí víc než 1 000 000 Kč. Zpráva o provedeném auditu je uveřejněna na webových stránkách společnosti a je také k nahlédnutí přímo v sídle společnosti. Audit je prováděn k 31. 12. a bývá s výrokem „bez výhrad“. Obdržení zprávy s takovým závěrem je nejen odměnou za kvalitní práci účetní během uplynulého auditovaného období, ale je také dobrou vizitkou důvěryhodnosti a poctivosti v hospodaření společnosti. Obecně lze říct, že auditovaná účetní závěrka přináší důležité informace poskytovatelům dotací, darů i široké veřejnosti. Určitě má svůj podstatný smysl i při jednání s úřady, je zárukou životaschopnosti společnosti.

Auditor při finančním auditu u obecně prospěšné společnosti ověřuje tyto skutečnosti:

- a) dodržování zaměření obecně prospěšných služeb a podmínek jejich poskytování podle zákona o obecně prospěšných společnostech a podle zakládací listiny,
- b) zachování účelu, pro který byla obecně prospěšná společnost založena,
- c) dodržování rozpočtu schváleného správní radou společnosti (včetně jeho úprav),
- d) provádění doplňkových činností v souladu se zákonem o obecně prospěšných společnostech v souladu se zakládací listinou společnosti a v souladu s usnesením



- správní rady společnosti, pokud jsou doplňkové činnosti prováděny nad rámec vymezený zákonem a zakládací listinou,
- e) zcizování a pronájem nemovitého majetku obecně prospěšné společnosti jen po předchozím schválení správní radou,
  - f) hospodárnost a průkaznost při vynakládání prostředků získaných z vkladů zakladatelů, z darů, z dědictví, z dotací, z fondů vytvořených v minulých letech,
  - g) dodržování ustanovení a zákazu účasti na podnikání jiných osob, dodržování zákazu zřizování organizačních složek v cizině,
  - h) oddělené vedení nákladů a výnosů za hlavní, doplňkovou a správní činnost,
  - i) dodržování principu neziskovosti dle zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech a o změně a doplnění některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, o nakládání s případným ziskem společnosti.

#### **4.4.2 Archivace dokladů**

Prvotní doklady i tiskové sestavy jsou archivovány v sídle společnosti. Jednotlivé účetní doklady, bankovní výpisy, příkazy k úhradě, pokladní příjmové a výdajové doklady, tiskové sestavy a samozřejmě také veškeré doklady související se mzdovou agendou jsou chronologicky seřazeny v nadepsaných složkách. Obsahem jednotlivých nadepsaných složek je také soupis archivovaných dokladů. Zvláště jsou ukládány podklady k žádostem o dotace. Pro archivaci dokladů je určena místnost vybavena uzamykatelnými skříněmi. V místě, které bylo určeno k archivaci, jsou ukládány také nosiče dat se zálohovanými daty jednotlivých období. Vše je řádně popsáno. Za důsledné uspořádání archivovaných dokladů a za zabezpečení místa jejich úschovy opět odpovídá účetní.

### **4.5 Daňové povinnosti společnosti TyfloCentrum**

#### ***Povinnost registrace k dani***

TyfloCentrum je registrováno k dani z příjmů právnických osob, k dani z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků, ke srážkové dani a k dani darovací. Vzhledem k tomu, že TyfloCentrum není majitelem budovy, ve které sídlí, nemusí být registrováno k dani z nemovitosti. Pokud jde o silniční daň, neřeší ji, protože nemá v majetku vlastní automobil. Při potřebě přepravy osobním automobilem využívá dodavatelskou službu. Ve většině případů se ale sociální pracovníci přepravují prostřednictvím městské hromadné dopravy.

Tab. 4.2 - Daňový kalendář TyfloCentra

Druh daně	Termín podání daňového přiznání r. 2013
Daň z příjmů právnických osob	1.7. (účetní závěrka je ověřována auditorem)
Daň z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků	1.3. (elektronické podání do 20.3.)
Srážková daň	2.4.
Daň darovací	do 30 dnů ode dne, v němž uplynul příslušný kalendářní rok, při bezúplatném nabytí majetku, v případě osvobození (podle § 20 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí se přiznání nepodává)

Zdroj: vlastní zpracování

Správný výpočet daňové povinnosti je závislý na precizním vedení účetnictví během celého uplynulého roku, proto bylo tak důležité správně se rozhodnout, na který analytický účet a v jaké výši bude částka z účetního dokladu usazena. Důležité je také nezapomenout na časové rozlišení nákladů a výnosů. O rezervách ani o opravných položkách společnost neúčtuje. I když výpočet daně z příjmů právnických osob účetní nezjišťuje pomocí kalkulačky, ale jeho výsledek automaticky zjistí po dokončení roční účetní závěrky v počítači, je v tabulce č. 4.3 znázorněn postup výpočtu daně z příjmu právnických osob.

Tab. 4.3 - Výpočet daně z příjmů

Daň z příjmů právnických osob	
Výsledek hospodaření	Výnosy - Náklady
+ položky zvyšující základ daně	náklady nedaňové porušení podmínek § 23 odst.3/9 – 30% odpočet účetní odpisy > daňové odpisy
- položky snižující základ daně	příjmy jsou součástí VH, ale nejsou předmětem daně, případně se jedná o příjmy osvobozené daňové odpisy > účetní odpisy
Základ daně před odpočty	
- odpočty od základu daně	30% ze ZD (§ 20 odst. 7)
Základ daně	
Daň = základ daně x sazba daně (sazba daně dle platné legislativy činí 19%)	
- slevy na dani	18 000 Kč za zaměstnance se zdravotním postižením 60 000 Kč za zaměstnance s těžším zdravotním postižením
Daň zaúčtujeme:	předpis daně z příjmů: 591/341 úhrada daně z příjmů z běžného účtu: 341/221

Zdroj: dle podkladů z přednášky upravených na konkrétní společnost

## 4.6 Právní úprava obecně prospěšné společnosti

Obecně prospěšná společnost bude ještě do konce roku 2013 zřizována podle zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech a o změně a doplnění některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. OPS podle tohoto zákona není společností v podobě korporace nebo societu ve smyslu sdružení osob, ale je účelovým sdružením majetku, které je subjektem práva (právníckou osobou). Typově se jedná o obecně prospěšný a veřejně účelný ústav. Z důvodů několika novelizací zákona o obecně prospěšných společnostech, které dle názorů odborníků nevyřešily zásadní nedostatky právní úpravy, dojde v rámci blížící se reformy českého soukromého práva k zásadní změně v této oblasti. Nový občanský zákoník č. 89/2012 Sb. zruší s účinností od 1. 1. 2014 zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech bez náhrady, ovšem s tím, že právnické osoby, které budou ke dni nabytí účinnosti nového občanského zákoníku existovat, se nebudou muset transformovat na jiný druh právnické osoby, nechají se tzv. „dožít“, ale nové společnosti již nebude možné podle tohoto zákona zakládat. Zásadní rozdíly v současné a budoucí legislativní úpravě obecně prospěšné společnosti, po novu ústavu jsou popsány v následujícím textu.

### Současná právní úprava - Zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech

*Charakteristika OPS:*

- vznik – den zápisu do rejstříku OPS,
- zánik – den výmazu z rejstříku OPS,
- OPS může vykonávat doplňkovou činnost,
- výsledek hospodaření nesmí být použit ve prospěch zakladatelů, členů orgánů nebo zaměstnanců,
- audit – účetní závěrka podléhá auditu, jestliže překročily přijaté dotace hodnotu 1. mil. Kč, nebo výše čistého obrátu činila více než 10 mil. Kč.,
- výroční zpráva - veřejně přístupná,
- likvidační zůstatek přechází na jinou OPS, obec, kraj, stát, více zakladatelů – podíly nebo na úřad pro zastupování státu ve věcech majetkových.

### Přechodná ustanovení - § 3050

*Stávající OPS mohou:*

- a) nadále postupovat podle dosavadních předpisů,
- b) mají právo změnit svoji právní formu a transformovat se na ústav, nadaci nebo nadační fond

## **Po 1. 1. 2014 - Nový občanský zákoník - Zákon č. 89/2012 Sb.**

*ÚSTAV, vymezeno v §402 – §418*

Jedná se o právnickou osobu ustavenou za účelem provozování činnosti užitečné nebo společensky nebo hospodářsky s využitím své osobní a majetkové složky. Ústav provozuje činnost, jejíž výsledky jsou každému rovnocenně dostupné za podmínek předem stanovených.

*Charakteristika ústavu:*

- vznik – den zápisu do veřejného rejstříku,
- zánik – den výmazu z veřejného rejstříku,
- v názvu ústavu musí být: zapsaný ústav, nebo uvedením zkratky „z. ú.“
- odměny – ředitel, funkce v ostatních orgánech jsou čestné,
- možnost provozování vedlejší činnosti,
- zisk je možné použít k podpoře hlavní činnosti a k úhradě nákladů na správu ústavu,
- nutnost oddělené evidence nákladů a výnosů na hlavní činnost, vedlejší činnost a správu,
- audit účetní závěrka i výroční zpráva podléhá ověření auditorem, jestliže tak ukládá statut nebo zakladatelská listina, nebo pokud výše obratu překročí částku 10 mil. Kč,
- výroční zpráva se zveřejňuje uložení ve sbírce listin,
- likvidace probíhá podle obecných ustanovení.

Z výše uvedeného vyplývá, že OPS nebude mít po 1. 1. 2014 povinnost automaticky se přetransformovat na ústav, nadaci nebo nadační fond, jež jsou upraveny zákonem č. 89/2012 Sb., nový občanský zákoník, přestože bude zákon o OPS zrušen. TyfloCentrum je postaveno před otázkou, zda zůstat i nadále OPS. V současné době totiž není zcela jasné, zda nedojde k tomu, že budou mít omezenou možnost žádat o granty k vyhlášeným projektům. Získat dotace z veřejných rozpočtů je spojeno již nyní s přísnými pravidly. Na druhou stranu změny, které nastanou po 1. 1. 2014 zatím nejsou propracovány do takových detailů, aby bylo zřejmé, jakým způsobem k přetransformování OPS na ústav dojde, současná právní legislativa toto neupravuje ani přechodným ustanovením. Víme jen, že ke zrušení OPS dojde uplynutím doby, na kterou byla založena, dnem uvedeným v rozhodnutí správní rady o zrušení OPS, vnitrostátní fúzi nebo rozdělení, dnem uvedeným v rozhodnutí soudu o zrušení OPS, jinak dnem, kdy toto rozhodnutí nabude právní moci nebo prohlášením konkurzu na její majetek. Současná právní legislativa říká, že OPS může být

zrušena s likvidací nebo bez likvidace ve prospěch jiné OPS nebo nadace, nebo nadačního fondu. Následně zanikne výmazem z rejstříku.<sup>31</sup>

Dále je zde otázka výhody ze „statusu veřejné prospěšnosti“, jež budou moci získat společnosti, které jsou vyjmenovány právě v §§ 146 – 150 zákona č. 89/2012 Sb., nový občanský zákoník, kde OPS vyjmenována není. Navrhovaný zákon o veřejně prospěšné činnosti a statusu veřejné prospěšnosti bude přesně vymezovat podmínky veřejné prospěšnosti a s tím spojené zvláštní výhody, které společnosti získají jejich plněním, což doposud v platné legislativě chybí. Důležitým momentem je také to, že všechny tyto změny se promítnou i do zákona o daních z příjmů a společnostem se statusem veřejné prospěšnosti by měly přinést benefit ve formě dílčích úlev v účtování, což není zanedbatelné.<sup>32</sup>

---

<sup>31</sup> STUHLÍKOVÁ, Helena a Sofie Komrsková. Zdaňování neziskových organizací: zejména příspěvkových organizací, krajů, obcí, občanských sdružení, nadací, veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných institucí a obecně prospěšných společností: s příklady z praxe. 9. vyd. Olomouc: ANAG 2012. 279 s. ISBN 978-80-7263-658-7.

<sup>32</sup> [http://www.vlada.cz/assets/ppov/rnno/zapisy-ze-zasedani/zapis\\_RVNNO\\_2013\\_01\\_21\\_priloha\\_2.pdf](http://www.vlada.cz/assets/ppov/rnno/zapisy-ze-zasedani/zapis_RVNNO_2013_01_21_priloha_2.pdf)

## 5 ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce bylo vymezit specifika účtování a zdaňování vybrané neziskové organizace. V první části nazvané účtování neziskové organizace je deskriptivní metodou popsán možný rozsah a způsob vedení účetnictví, dále důležité náležitosti ohledně klíčování nákladů podle vykonávaných činností organizace uvedených ve zřizovací listině nebo statusu. Také jsou vysvětleny pojmy hlavní, doplňková a správní činnost a zákonem stanovené způsoby účtování o těchto činnostech. Pomocí srovnávací metody jsou vyjmenovány důležité rozdíly v účtování a zdaňování neziskové organizace a podnikatelského subjektu.

Druhá část práce se zabývá zdaňováním neziskové organizace. Zde opět pomocí deskriptivní a srovnávací metody jsou popsány nejdůležitější oblasti této problematiky. Z teoretické části, ale i následně navazující části praktické týkající se konkrétní organizace je vidět, že ať už se jedná o daň z příjmů právnických osob, daň darovací, daň z nemovitostí, nebo např. daň silniční, jedná-li se o neziskovou organizaci, jsou ve spoustě případů od daně osvobozeny. Účetní musí mít ale na zřeteli, že v některých případech, i když jsou příjmy osvobozeny, nezbavuje je to povinnosti podat daňové přiznání, v opačném případě je zde hrozba sankce v podobě pokuty od finančního úřadu. Pokud jde o daň z příjmů, mají neziskové organizace zvláštní výhodu 30 % odpočtu základu daně, což je taky podrobně v práci popsáno. Tato výhoda způsobuje, že málokteré neziskové organizaci vzniká daňová povinnost. Samozřejmě, že daňová úspora musí být znovu použita k financování činnosti organizace.

Třetí část práce je zaměřena na konkrétní oslovenou společnost TyfloCentrum. V úvodu této kapitoly je stručně popsána činnost a organizační struktura společnosti, další jsou pak věnovány samotnému účetnictví, kde důležitou součástí je popsání způsobu, jakým jsou rozpočítávány náklady. Bylo zjištěno, že způsob, který si v TyfloCentru zvolili a také popsali ve vnitřní směrnici je správný, což dokládá také zpráva o auditu s výrokem „bez výhrad“ (dostupná na [www.tyflocentrum-ova.cz](http://www.tyflocentrum-ova.cz)). Pokud se jedná o zdaňování, jsou registrování k dani z příjmů právnických osob, dani z příjmů ze závislé činnosti a dani srážkové. Povinnost placení daně z příjmů má společnost pouze za zaměstnance, ale na tuto oblast (z důvodu rozsáhlosti problematiky) nebyla práce zaměřena.

Důležitou stránkou každé neziskové organizace je financování. Praktická část práce obsahuje krátkou analýzu zdrojů financování TyfloCentra a zhodnocení jeho vývoje. Vzhledem k tomu, že od roku 2014 čekají organizace neziskového sektoru převratné změny v legislativě v podobě dlouho očekávaného nového občanského zákoníku a připravovaného zákona o veřejně prospěšné činnosti a statusu veřejné prospěšnosti, má i TyfloCentrum obavu, co všechno jim tato změna může v praxi přinést. Hlavně se jedná o podmínky spojené s kladným vyřízením žádosti o granty. Součástí čtvrté kapitoly je také stručný přehled porovnání rozdílů mezi OPS a ústavem. Přestože může TyfloCentrum i nadále zůstat OPS dle zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech, který bude novým občanským zákoníkem zrušen, uvažují o přetransformování se na ústav. Bohužel v současné době není ani přechodnými ustanoveními dána konkrétní podoba této přeměny. Z tohoto důvodu nebylo možné ani ve stručných bodech vypracovat její postup. Téma tedy zůstává otevřeno a je dobrým námětem pro jinou práci.

# SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

## Odborná literatura

- KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2008. 239 s. ISBN 978-80-7263-448-4.
- MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4.
- RYLOVÁ, Zuzana a kol. *Daňové zákony 2013*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2013. 99 s.
- STUHLÍKOVÁ, Helena a Sofie Komrsková. *Zdaňování neziskových organizací: zejména příspěvkových organizací, krajů, obcí, občanských sdružení, nadací, veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných institucí a obecně prospěšných společností: s příklady z praxe*. 9. vyd. Olomouc: ANAG 2012. 279 s. ISBN 978-80-7263-658-7.
- URBANCOVÁ, Alžběta a Šárka KRYŠKOVÁ. *Účetnictví nevýdělečných organizací A*. 2. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2008. 232 s. ISBN 978-80-248-1801-6.

## Internetového zdroje

- <http://www.novy-obcansky-zakonik.cz/cely-text-zneni-online-ucinne-1-1-2014/>
- <http://www.provictus.cz/documents/248-1995>  
[Zakon\\_o\\_obecne\\_prospesnych\\_spolecnostech.pdf](#)
- <http://www.tyflocentrum-ova.cz>
- [http://www.vlada.cz/assets/ppov/rnno/zapisy-ze-zasedani/zapis\\_RVNNO\\_2013\\_01\\_21\\_priloha\\_2.pdf](http://www.vlada.cz/assets/ppov/rnno/zapisy-ze-zasedani/zapis_RVNNO_2013_01_21_priloha_2.pdf)
- Systém ASPI – stav k 8.2.2013 do částky 15/2013 Sb. a 9/2013 Sb.m.s., Audit nevýdělečné organizace – LIT28647CZ – poslední stav textu
- Vyhláška č. 504/2002 Sb. dostupná na:  
<http://www.sagit.cz/pages/sbirkatxt.asp?zdroj=sb02504&cd=76&typ=r>
- Vyhláška č. 507/2002 Sb. dostupná na:  
<http://www.sagit.cz/pages/sbirkatxt.asp?sn=y&hledany=vyhl%E1%9Aka+507&zdroj=sb02507&cd=76&typ=r>
- Zákon č. 40 ze dne 6. února 1964 občanský zákoník. Dostupný také z:  
<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/obcanzak>. ISSN 1213-7235



- Zákon č. 513 z roku 1991 obchodní zákoník. Dostupný také z:  
<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/obchzak>. ISSN 1213-7235
- Zákon č. 563 z roku 1991 o účetnictví. Dostupný také z:  
<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/obchzak>. ISSN 1213-7235
- Zákon č. 586 z roku 1992 o daních z příjmů. Dostupný také z:  
<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/obchzak>. ISSN 1213-7235

## SEZNAM ZKRATEK

atd.	a tak dále
FKSP	fond kulturních a sociálních potřeb
např.	například
OPS	obecně prospěšná společnost
tj.	to je
tzv.	takzvaný
ZDDPN	zákon o dani dědické a dani darovací
ZDNE	zákon o dani z nemovitosti
ZDP	zákon o daních z příjmů
ZDS	zákon o dani silniční
ZÚ	zákon o účetnictví

## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB - TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v ústřední knihovně VŠB – TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB – TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB – TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB – TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB – TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 10. 5. 2013



.....  
jméno a příjmení studenta

## **SEZNAM PŘÍLOH**

1. Směrná účtová osnova
2. Vybrané předkontace specifické pro neziskové organizace
3. Směrná účtová osnova TyfloCentrum Ostrava, o.p.s.